

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-495

**Radicado Virtual No.  
000S2022903175**

Bogotá, D.C. 22/04/2022

Tema: Retención en la fuente  
Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptor: Agentes de retención – obligaciones  
Ingresos de fuente nacional

Fuentes formales: Artículos 9, 12, 24, 367, 368, 369 y 406 del Estatuto Tributario  
Artículos 1.2.4.5.1., 1.2.4.6.1. y 1.2.4.11.1. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria formula varias solicitudes en torno a los cryptoactivos, las cuales se resolverán cada una a su turno.

1. **“Se determine si: una persona jurídica legalmente constituida en Colombia se encuentra en la obligación de realizar retención en la fuente del (sic) que trata el artículo 365 y siguientes del estatuto tributario de Colombia por la actividad habitual y/o profesional de compra y venta de activos intangibles y/o inmateriales (sic) contenidos en la tecnología de criptografía y/o cryptomonedas (sic)” (Subrayado fuera de texto)**

Subdirección de Normativa y Doctrina

La obligación de efectuar la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios no depende de la actividad económica realizada por quien deba fungir como agente retenedor; aunque la naturaleza del pago o abono en cuenta sí puede incidir en la tarifa aplicable.

Al respecto, es menester traer a colación lo explicado en el Concepto No. 039854 de mayo 14 de 1996:

*“La retención en la fuente no es un impuesto en si (sic) mismo considerado, sino un mecanismo anticipado de recaudo de otros impuestos (renta y ventas).*

(...)

*Los elementos básicos para que se practique la correspondiente retención en la fuente son:*

- 1. Que exista un agente retenedor;*
- 2. Que exista un hecho objeto de la retención; y*
- 3. Que haya un contribuyente sujeto de la retención”. (Subrayado fuera de texto).*

Asimismo, no se debe perder de vista que *“La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause”* (subrayado fuera de texto) (cfr. artículo 367 del Estatuto Tributario).

También, vale la pena reiterar lo señalado en el Concepto No. 091324 de octubre 11 de 2001: *“Son agentes de retención los expresamente señalados en el artículo 368 del Estatuto Tributario, al igual que las personas naturales que cumplen los presupuestos previstos en el artículo 368-2 del mismo estatuto y los contribuyentes autorizados para autoretenerse (sic)”* (subrayado fuera de texto).

Precisamente, el referido artículo 368 contempla que son agentes de retención, entre otros sujetos, las personas jurídicas *“que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente”*.

A la par, es de advertir que ciertos pagos o abonos en cuenta no están sujetos a retención en la fuente, según lo prevé el artículo 369 del Estatuto Tributario (y reafirma el artículo 1.2.4.1. del Decreto 1625 de 2016), destacándose los siguientes:

- i) Los efectuados a no contribuyentes no declarantes (cfr. artículo 22 *ibídem*) y a no contribuyentes declarantes (cfr. artículo 23 *ibídem*), y

Subdirección de Normativa y Doctrina

- ii) Los que “*por disposiciones especiales sean exentos en cabeza del beneficiario*”.

Aunado a lo antepuesto, ya que los criptoactivos son considerados por esta Entidad como “*bienes inmateriales o incorporales susceptibles de ser valorados*” (subrayado fuera de texto) (cfr. Oficio No. 035238 de diciembre 21 de 2018), la peticionaria deberá observar, entre otras disposiciones, los siguientes artículos del Decreto 1625 de 2016: 1.2.4.5.1. (retención en la fuente en la enajenación de activos fijos), 1.2.4.6.1. (retención en la fuente en la adquisición de bienes) y 1.2.4.11.1. (retención en la fuente por pagos o abonos en cuenta a favor de personas naturales sin residencia en Colombia o sociedades o entidades extranjeras con establecimiento permanente).

Esto, en aras de que se precise, en el caso particular, lo referente a la obligación de practicar la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios.

2. **“Se determine si: una persona jurídica legalmente constituida en Colombia se encuentra en la obligación de realizar retención en la fuente del (sic) que trata el artículo 365 y siguientes del estatuto tributario de Colombia por la actividad habitual y/o profesional de compra y venta de activos intangibles y/o inmateriales (sic) contenidos en la tecnología de criptografía y/o cryptomonedas (sic) cuando la venta se produce en el exterior mediante el uso de plataformas internacionales y el pago se realiza en el territorio colombiano.”**

**Se determine si: es obligación de una persona jurídica legalmente constituida en Colombia el realizar la retención en la fuente del (sic) que trata el artículo 365 y siguientes del estatuto tributario de Colombia al momento de realizar el pago por la compra de un cypto (sic) activo y/o activo intangible de crypto (sic) monedas en una plataforma virtual ubicada en el exterior y cuyo pago se realice en Colombia, activo intangible cuya única finalidad sea (sic) el de ser vendido y/o transferido a cualquier título (sic) a terceras personas de manera simultanea (sic) a modo de intermediación y/o corretaje”** (Subrayado fuera de texto).

Aunado a lo indicado en el punto anterior, la peticionaria deberá verificar las siguientes hipótesis en la situación concreta:

- i) Si el criptoactivo se encuentra dentro del país al momento de su enajenación, el ingreso generado por su venta constituye renta de fuente nacional, acorde con el artículo 24 del Estatuto Tributario y, por ende, estaría sometido -en principio- a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios, ya sea que su vendedor sea una persona natural (o asimilada) con residencia o no en Colombia o una persona jurídica (o asimilada) con domicilio o no en el país, en línea con lo plasmado en el artículo 406 *ibídem*, entre otras disposiciones.
- ii) *Contrario sensu*, si el criptoactivo no se encuentra dentro del país al momento

Subdirección de Normativa y Doctrina

de su enajenación, el ingreso generado por su venta no constituye renta de fuente nacional, con lo cual, sumado al criterio de renta mundial provisto en los artículos 9 y 12 del Estatuto Tributario para las personas naturales (o asimiladas) con residencia en Colombia y las personas jurídicas (o asimiladas) con domicilio en el país, resulta apropiado traer a colación los siguientes pronunciamientos:

- Concepto No. 027674 de abril 2 de 1997: “(...) los ingresos gravables en cabeza de su beneficiario y que no estén expresamente exceptuados, están sometidos a retención en la fuente, sin embargo cuando se trate de ingresos provenientes del exterior, la legislación colombiana en el artículo 755-2 del Estatuto Tributario señala al respecto: ‘Los ingresos provenientes del exterior en moneda extranjera por concepto de servicios o transferencias, se presumen constitutivos de renta gravable a menos que se demuestre lo contrario’” (subrayado fuera de texto).
- Concepto No. 023708 de abril 13 de 1998: “(...) en términos generales si quien efectúe el pago tiene la calidad de agente retenedor deberá descontar, al beneficiario del ingreso, un porcentaje previamente establecido por el legislador a título de impuesto sobre la renta” (subrayado fuera de texto).

En todo caso, se adjunta para su conocimiento el Oficio 901303 Int. 232 de 2021 que desarrolló algunos ejemplos en materia de retención en la fuente que podrán ser analizados en cada caso particular.

**3. “Se determine si: surge la obligación de retención en la fuente en una operación de intercambio de activos intangibles entre un activo intangible de propiedad intelectual y un activo intangible de crypto (sic) monedas”.**

Se ratifica lo expresado en el Concepto No. 042135 de mayo 23 de 2001:

*“En las transacciones comerciales el pago de las obligaciones puede válidamente hacerse en dinero o en especie, según convenio de las partes.*

*Para propósitos tributarios, los pagos en especie se rigen por las previsiones de los artículos 29 y 79 del Estatuto Tributario, que regulan de manera específica el valor de los ingresos y costos en especie (...)*

*(...) El hecho del pago en especie no desvirtúa su condición de ingreso para quien lo recibe, razón por la cual sobre el mismo procede la practica (sic) de retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, para el beneficiario del pago en especie. En este caso el valor sobre el cual se practicará la retención es sobre el total del pago determinado en la forma establecida en el artículo (sic) 29 del E.T. antes referenciado.*

Subdirección de Normativa y Doctrina

*Es decir, que quien efectuó el pago esta (sic) en la obligación de practicar la respectiva retención en la fuente sea que este se realice en moneda legal o en especie (...)*. (Subrayado fuera de texto).

4. ***“Se declare que las personas naturales y/o jurídicas que se dedican a la compra y venta habitual y/o profesional de activos intangibles de crypto (sic) monedas a modo de intermediación de activos realizando la compra en una plataforma virtual internacional, pagando en Colombia y realizando la venta en la plataforma virtual internacional recibiendo el pago en Colombia No se encuentran en la obligación de realizar la retención en la fuente en el desarrollo de dicha actividad, que dichas operaciones de compra con finalidad de venta no son sujetas a la retención en la fuente del que trata el artículo 365 y siguientes”*** (Subrayado fuera de texto).

Por favor tener en cuenta lo explicado en los puntos anteriores.

Adicionalmente, es preciso recalcar que, de conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, la labor de esta Subdirección es primordialmente interpretativa y que, consecuencia de ello, la doctrina emitida es de carácter general, razón por la cual no es viable jurídicamente efectuar una aseveración como la solicitada, en razón a las diferentes variables de orden tributario que pueden concurrir en cada caso particular.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Tel: 6079999 Ext: 904101  
Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda  
Anexo: Oficio 901303 Int. 232 de 2021