

Tasa mínima de tributación. Diferencia en cambio.

Concepto 892 [007933]

18-10-2024

DIAN

100208192 - 892

Bogotá, D.C.

Ref.: Decimoséptima adición al Concepto General sobre el impuesto sobre la renta a cargo de las personas jurídicas con motivo de la Ley 2277 de 2022. (Concepto 006363 - interno 618 del 29 de mayo de 2023).

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.

Descriptor: Tasa mínima de tributación.

Diferencia en cambio.

Fuentes formales: Artículos 240 y 288 del Estatuto Tributario.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el presente pronunciamiento, esta Subdirección responderá una consulta relacionada con la interpretación y aplicación del impuesto sobre la renta correspondiente a las personas jurídicas, en el contexto de la Ley 2277 de 2022. Este pronunciamiento se centra específicamente en la adición de un

problema jurídico al capítulo VI, titulado «Tasa Mínima de Tributación», del Concepto General de referencia (Concepto 006363 - interno 618 del 29 de mayo de 2023) así:

VI. Tasa Mínima de Tributación

27. ¿Debe tenerse en cuenta la diferencia en cambio regulada en el artículo 288 del Estatuto Tributario para efectos de calcular la Tasa Mínima de Tributación (TTD) de acuerdo con el parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario?

La diferencia en cambio se refiere a las fluctuaciones en el valor de los activos o pasivos en moneda extranjera debido a las variaciones en el tipo de cambio. Cuando estas fluctuaciones resultan en una ganancia, se registran como ingresos, y cuando resultan en una pérdida se reconoce como un gasto.

Para efectos fiscales, la diferencia en cambio se rige por el artículo 288³ del Estatuto Tributario. Esta puede ser un ingreso o una deducción según sea el caso. Así, únicamente cuando ocurre la liquidación, enajenación o abono puede determinarse si hay un ingreso o una deducción. Efectivamente, solo en ese momento tiene efectos en la determinación de la renta líquida gravable⁴ y, en consecuencia, del impuesto neto de renta. Por lo tanto, al ser el impuesto neto de renta (INR) una variable de cálculo del numerador de la Tasa de Tributación Depurada (TTD), cualquier aumento o disminución del impuesto, incide en la determinación del impuesto depurado (ID).

De otro lado, para efectos contables, la diferencia en cambio según la técnica contable puede o no afectar el estado de resultado del período o el otro resultado integral “ORI” del contribuyente. Por lo tanto, si el tratamiento contable de la diferencia en cambio afecta el estado de resultado del período, el «rendimiento financiero o la ganancia contable» de la empresa, esto impacta la utilidad contable (UC). Al ser la UC una variable de cálculo del denominador de la TTD, cualquier aumento o disminución de esta variable, incide en la determinación de la utilidad depurada (UD).

En conclusión, el efecto de la diferencia en cambio en la TTD depende de:

1. Su impacto en la determinación del impuesto neto de renta de conformidad con lo previsto en el artículo 288 del ET, y
2. Su reconocimiento en el estado de resultado del período o en el otro resultado integral según los marcos técnicos normativos al momento de determinar la UC.
 - a. Si se reconoce en el estado de resultado del período, impactará el cálculo de la TTD. Sin embargo, si el contribuyente gestiona el riesgo por exposición al riesgo cambiario, este efecto puede neutralizarse. Ciertamente, si la exposición al riesgo cambiario en el activo es la misma que en el pasivo, la fluctuación de la tasa de cambio se neutraliza y, en consecuencia, no impacta la TTD. En el evento en que el contribuyente no neutralice el impacto en el estado de resultado del período y esto dé lugar a que se adicione impuesto, este mayor valor no es susceptible de ser recuperado de acuerdo con lo dispuesto en la pregunta 18 del Concepto General.
 - b. Si se reconoce en el otro resultado integral, la fluctuación no impacta el cálculo de la TTD como se resolvió en la pregunta 10 del Concepto General.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

JULIÁN ARTURO NIÑO MEJÍA

Subdirector de Normativa y Doctrina (e)

Dirección de Gestión Jurídica

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Artículo 288. Ajustes por Diferencia en Cambio. Los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos en moneda extranjera se medirán al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado.
4. ↑ Artículo 26. Los Ingresos son Base de la Renta Líquida. La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.