



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

www.dian.gov.co |

Bogotá, D.C.

100208221-

12 MAYO 2014

000347

2014 MAY 13 A 9:10

0290061

Señor

**JAIME FERNANDO DAVILA C.**

Avenida Calle 24 # 85 B - 09, Int 3, Ap 502, Brr Modelia  
Bogotá D.C.

NP

Ref: Radicado 81062 del 07/01/2014

Tema: Impuesto sobre la renta y CREE  
Descriptores: Ajuste por diferencia en cambio -inversiones en moneda extranjera  
Fuentes formales: Estatuto Tributario art 32-1, Decreto 2649 /93

De acuerdo con lo establecido en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 00006 de 2009, es función de este despacho absolver de manera general las consultas escritas que se formulen, sobre la interpretación y aplicación - entre otras - de las normas tributarias de carácter nacional.

Dando alcance a una consulta formulada con anterioridad, pregunta cual es el tratamiento fiscal en el impuesto sobre la renta y en el CREE; del ajuste por diferencia en cambio de una inversión en moneda extranjera, cuando este resulta negativo.

Al respecto, mediante el Concepto 057918 de septiembre 13 de 2013, se manifestó que el ajuste por diferencia en cambio genera un ingreso cuando como resultado se obtiene un mayor valor, por lo que en esta ocasión se hará referencia a los casos en que el ajuste por diferencia en cambio arroja un resultado negativo.

Como se manifestó en el mencionado pronunciamiento, el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 consagra la base de depuración del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, a partir de los ingresos brutos obtenidos en el año o periodo gravable, los cuales se detraen con los conceptos expresamente señalados en dicha disposiciones. Entonces, si bien el ajuste por diferencia en cambio debe tenerse en cuenta como ingreso cuando como consecuencia del mismo se genera, deberá tenerse en cuenta el efecto que produce en el activo en moneda extranjera, dicho ajuste cuando el mismo resulta negativo.

Sobre el tema, hay que señalar que los artículos 51 y 102 del Decreto 2649 de 1993 prescriben:

" **ARTICULO 51. AJUSTE DE LA UNIDAD DE MEDIDA.** Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 1536 de 2007.> Los estados financieros no deben ajustarse para reconocer el efecto de la inflación.

Los activos y pasivos representados en otras monedas, deben ser reexpresados en la moneda funcional, utilizando la tasa de cambio vigente en la fecha de cierre, con cargo o abono a gastos o ingresos financieros según sea el caso, salvo cuando deba capitalizarse. Normas especiales pueden autorizar o exigir que previamente tales elementos sean expresados en una moneda patrón, como, por ejemplo, el dólar de los Estados Unidos de América. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, se entiende por tasa de cambio vigente la tasa representativa del mercado certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Cuando se trate de partidas expresadas en Unidades de Valor Real, UVR, o sobre las cuales se tenga pactado un reajuste de su valor, el ajuste de la unidad de medida se efectuará con base en la cotización de la UVR o en el pacto de reajuste, con cargo o abono a gastos o ingresos financieros según sea el caso, salvo cuando deba capitalizarse.

PARÁGRAFO. Los ajustes por inflación contables acumulados en los activos no monetarios, pasivos no monetarios y en cuentas de orden no monetarias, harán parte del saldo de sus respectivas cuentas para todos los efectos contables.

PARÁGRAFO transitorio. Los ajustes integrales por inflación aplicados por los entes económicos en lo corrido del año 2007, deberán revertirse."

"Artículo 102. DIFERENCIA EN CAMBIO. La diferencia en cambio correspondiente al ajuste de los activos y pasivos representados en moneda extranjera, se debe reconocer como un ingreso o un gasto financiero, según corresponda, salvo cuando deba contabilizarse en el activo.

PARÁGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 2 del Decreto 4918 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> Se exceptúa de lo establecido en este artículo, lo previsto en el parágrafo del artículo 69 del presente decreto."

Estas disposiciones armonizan con lo previsto tanto en el artículo 32-1 del Estatuto Tributario, como en el artículo 269 del mismo ordenamiento respecto del valor patrimonial de los bienes en moneda extranjera.

Sobre el tema, en uno de los apartes del concepto 357 de marzo 28 de 2014 se señaló:

" (...)

3. ¿La diferencia en cambio en cambio se debe considerar como un ingreso gravado para determinar el impuesto sobre la renta para la equidad -CREE- ?

La diferencia en cambio parte del supuesto esencial de una serie de activos, créditos, o bienes que se encuentran expresados o valorados en moneda extranjera, o se encuentran poseídos en el exterior los cuales a fin del año o período gravable se deben reexpresar a la tasa representativa del mercado vigente para esa fecha.(Cfr.Arts. 32 y 32-1 E.T.)

Fruto de la re-expresión puede generarse un ingreso en el mismo período atendiendo las reglas de causación/ realización del ingreso, tal y como lo prevé el artículo 32-1 del Estatuto Tributario, o un un gasto.Tanto el ingreso como el gasto afectan el impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.

Sin embargo, como quiera que el resultado de los ajustes por la diferencia en cambio solo se consolida en el patrimonio a 31 de Diciembre del año gravable correspondiente, estima este Despacho que no procede la práctica de autorretención por este concepto(..)"

En este contexto, se considera que tanto para el impuesto sobre la renta, como para el impuesto sobre la renta CREE, el ajuste negativo resultado de la diferencia en cambio sobre una inversión en moneda extranjera constituye un gasto en el periodo.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y

seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,



**EDY ALEXANDRA FAJARDO MENDOZA**  
Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina(E)

p/lepm/r:cnyd

**SIN ANEXOS**