**OFICIO Nº 007151**

**06-03-2015**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208 – 0217

Bogotá D.C.

**Ref:**Radicado 000034 del 28/01/2015

**Tema**Impuesto sobre la Renta y Complementarios; Impuesto sobre la renta para la equidad – CREE

**Descriptores**Ajuste por Diferencias en Cambio; AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO

**Fuentes formales**Estatuto Tributario art. [32-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=63), [41](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=77). Ley 1739 de 2014 art. 66. Decreto 2649 de 1993 arts. 102, 104. Oficio 0290061 (sic) de 2014. Concepto 357 de 2014

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta Entidad.

En el escrito de la referencia, solicita se adicionen algunos aspectos relativos al Oficio No. 029006 del 13 de mayo de 2014, emitido por esta Subdirección en el que se concluyó que “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”. Asimismo, se enfatizó: “se considera que tanto para el impuesto sobre la renta, como para el impuesto sobre la renta CREE, el ajuste negativo de la diferencia en cambio sobre una inversión en moneda extranjera constituye un gasto en el período”

Concordante con lo anterior, pregunta:

“1. El ajuste negativo resultado de la diferencia en cambio sobre una inversión en moneda extranjera constituye un **GASTO FINANCIERO**en el período?

2. Son **DEDUCIBLES**en el impuesto sobre la renta y en el impuesto sobre la renta CREE, las sumas de dinero a título de gasto por diferencia en cambio cuando esta resulte negativa?

3. En el entendido 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 financiero deducible; ¿Cuáles son los casos en los que la diferencia en cambio proveniente de los ajustes de los activos y pasivos representados en moneda extranjera, no debe reconocerse como un ingreso o un gasto financiero, de acuerdo con la salvedad establecida en el inciso 1º del artículo 102 del Decreto 2649 de 1993?”

**Al respecto, este Despacho hace las siguientes consideraciones:**

De acuerdo con sus dos primeras inquietudes, y teniendo en cuenta el pronunciamiento emitido por este Despacho, se considera que el ajuste negativo obtenido por la diferencia en cambio, sobre una inversión extranjera si constituye un gasto financiero deducible en el período. Tal afirmación, encuentra su sustento en lo dispuesto en el artículo 102 del Decreto 2649 de 1993, así como en el [artículo 32-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=63) del Estatuto Tributario, en dicho orden de ideas, si aquél debe contabilizarse como un ingreso cuando la diferencia es positiva, a su vez, deberá contabilizarse como un gasto financiero deducible cuando su diferencia es negativa, y por tal razón se podrá deducir del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.

**Es así como en Concepto 357 de 2014 esta Subdirección sostuvo que:**

“[…] 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](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=62) y[32-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=63) 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](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=63) del Estatuto Tributario, o un gasto. Tanto el ingreso como el gasto afectan el impuesto sobre la renta para la equidad-CREE. […]”

**Asimismo, deberá tenerse en cuenta la modificación introducida por la Ley 1739 de 2014 en el artículo 66, que adiciona un parágrafo al ya citado**[**artículo 32-1**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=63)**del E.T., veamos:**

**“Parágrafo. El ajuste por diferencia en cambio de las inversiones en moneda extranjera, en acciones o participaciones en sociedades extranjeras, que constituyan activos fijos para el contribuyente solamente constituirá ingreso, costo o gasto en el momento de la enajenación a cualquier título, o de la liquidación de la inversión.”**

Por otro lado, en relación con su última pregunta, la salvedad a la que hace referencia el inciso 1º del artículo 102 del Decreto 2649 de 1993, se refiere a los activos que se encuentran en construcción, maquinaria y montaje de acuerdo con lo previsto en el artículo 104 del Decreto en cita. Dicha disposición sostiene que:

**“ARTÍCULO 104. GASTOS FINANCIEROS.**Los intereses y la corrección monetaria originada por obligaciones en UPAC así como los demás gastos financieros en los cuales se incurra para la adquisición o construcción de activos, se deben reconocer como gastos desde el momento en que concluya el proceso de puesta en marcha o en que tales activos se encuentren en condiciones de utilización o enajenación.” (El subrayado es nuestro)

Y deberá interpretarse armónicamente con lo dispuesto en el [artículo 41](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=77) inciso 2 del E.T.:

**“**[**ARTÍCULO 41**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=77)**. Componente inflacionario de rendimientos y gastos financieros. […]**

Los intereses, los ajustes por diferencia en cambio, así como los demás gastos financieros, en los cuales se incurra para la adquisición o construcción de activos, constituirán un mayor valor del activo hasta cuando haya concluido el proceso de puesta en marcha o tales activos se encuentren en condiciones de utilización o enajenación. Después de este momento constituirán un gasto deducible”

**Razón por la cual, una vez el activo esté en condiciones de uso o de venta, deberá reconocerse dicho gasto, y por tal razón deberá de dejar de reconocerse en el activo.**

En los anteriores términos se adiciona el concepto 029006 del 13 de mayo de 2014, conforme los argumentos precitados.

Atentamente,

**DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO**

Directora de Gestión Jurídica

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_