



PwC impuestos en línea
Revisó:

El emprendimiento es de todos

Dirección de Gestión Jurídica

100202208-0261

Bogotá, D.C. 14 MAR 2019

DIAN No. Radicado 000S2019006471
Fecha 2019-03-14 04:10:23 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen DIR GES JURIDICA
Destinatario JOSE MANUEL GOMEZ SARMIENTO
Folios 2 Anexos 0



SJD

SARMIENTO
rofinanzas
ia.com

Ref: Radicados 100081889 del 10 de diciembre de dos mil dieciocho (2018) y 000461 del 21 de diciembre de dos mil dieciocho (2018).

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	AUTORRETENCIÓN
Fuentes formales	Artículo 288 del Estatuto Tributario Árтіculos 1.2.6.6., 1.2.6.7 y 1.2.6.8 del Decreto 1625 de 2016 Oficio No. 002035 de 2018 Oficio No. 001600 de 2018

Estimado señor Gómez:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escritos radicados 100081889 del 10 de diciembre de dos mil dieciocho (2018) y 000461 del 21 de diciembre de dos mil dieciocho (2018) esta Dirección recibió las consultas por medio de las que se solicitó ampliar (aclarar)/reconsiderar el Concepto No. 002035 del 19 de noviembre de 2018 (el documento correspondiente es el Oficio No. 002035 de 2018) y el 34641 del 14 de diciembre de 2018 (el

documento correspondiente es el Oficio No. 001606) relacionados con la autorretención sobre ajustes por la diferencia en cambio para las entidades financieras.

En atención a la consulta, se procede a aclarar las siguientes consideraciones tributarias:

1. **Momento en el cual surge la obligación de practicar la autorretención en el caso de ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos generados como consecuencia de la diferencia en cambio:**
 - 1.1. Reiterando lo mencionado en el Concepto No. 002035 de 2018, para efectos de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementarios de que tratan los artículos 1.2.6.6. y siguientes del Decreto 1625 de 2016, cuando la misma es causada por pagos o abonos en cuenta de ingresos generados de la diferencia en cambio, estos se deben establecer en los términos del artículo 288 del Estatuto Tributario (ET), es decir, el momento en el cual surge la obligación de practicar dicha autorretención corresponde a: "(...) el momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago parcial en el caso de los pasivos".
 - 1.2. De lo anterior, es posible reconocer que el artículo 288 del ET establece un tratamiento especial al momento en el cual surge la obligación de practicar la autorretención en el caso de ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos generados como consecuencia de la diferencia en cambio.
 - 1.3. En este sentido, consideramos preciso concluir, al igual que el contribuyente que elevó la consulta, que el momento en el cual surge la obligación de practicar la autorretención causada por pagos o abonos en cuenta de ingresos generados en la diferencia en cambio, es al momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago en el caso de los pasivos.
2. **Determinación de la base para calcular la autorretención en el caso de ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos generados como consecuencia de la diferencia en cambio:**
 - 2.1. Consideramos necesario precisar que tratándose de la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementarios que deben efectuar las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, la base para calcularla de acuerdo con el numeral 3 del artículo 1.2.6.7 del Decreto 1625 de 2016 está constituida por: "(...) la totalidad de los pagos o abonos en cuenta que sean susceptibles de constituir ingresos gravables".
 - 2.2. Reiterando lo mencionado en el Concepto No. 002035 de 2018, es claro que: "los ingresos gravados que se generen por la diferencia en cambio corresponderán al valor de la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del pago o abono en cuenta".
 - 2.3. De lo anterior, es preciso concluir, al igual que el contribuyente que elevó la consulta, que la definición de la base de autorretención corresponde al valor de los ingresos gravados que se generen por la diferencia en cambio, los cuales son determinados por la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del pago o abono en cuenta.
 - 2.4. Sin perjuicio a lo anterior, es necesario resaltar que la norma no hace distinción si los ingresos gravables para la determinación de la base de la autorretención deben ser brutos o netos.
 - 2.5. Consideramos necesario precisar que los ingresos gravables por ajustes por diferencia en cambio que constituyen la base de autorretención deben ser los ingresos gravables netos, es decir los ingresos gravables brutos menos los costos y gastos asociados a dichos ingresos.
 - 2.6. Lo anterior, se desprende del tratamiento especial que establece el artículo 288 del E.T., donde reconoce que los ingresos, costos y gastos tienen efectos fiscales únicamente en el momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago parcial en el caso de los pasivos.
 - 2.7. Adicionalmente, consideramos que los ingresos gravables que se generen por la diferencia en cambio, los cuales constituyen base de autorretención, generalmente están asociados a algunos

costos y gastos que constituirán el valor del pago o abono en cuenta correspondiente, los cuales deberán ser asumidos en el momento del pago o abono en cuenta. Dichos costos y gastos, en este tipo de operaciones son reconocidos comúnmente como coberturas o "hedging".

2.8. Teniendo en cuenta lo anterior y el tratamiento especial que reconoce el artículo 288, es posible concluir que los ingresos gravados que constituyen la base de la autorretención deben ser los ingresos netos de la operación.

2.9. En búsqueda de aclarar lo solicitado en la consulta de la referencia, concluimos que:

- a) La base de autorretención está constituida por el valor de los ingresos gravados que se generen por la diferencia en cambio, los cuales corresponden a la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del pago o abono en cuenta, y
- b) Los ingresos gravables que constituyen la base mencionada en el literal anterior, corresponden a los ingresos netos de la operación durante el periodo correspondiente.

2.10. Por otro lado, debe destacarse que la determinación de los ingresos gravables por la diferencia en cambio es aplicable únicamente sobre esta tipología de ingresos y en ningún caso reemplaza o exceptúa a los agentes obligados a efectuar la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementarios de realizar la misma sobre los demás abonos o pagos que causen la obligación tributaria sustancial.

3. Teniendo en cuenta lo establecido en este documento, es preciso reconocer que se aclaran los temas señalados por el consultante en relación a las consultas de la referencia, más no se reconsidera lo fijado en los Oficios No. 002035 del 19 de noviembre de 2018 y 001606 del 14 de diciembre de 2018.

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: <https://www.dian.gov.co> siguiendo iconos "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Cordialmente,



LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Pablo Robledo

Revisó: Luis Adelmo Plaza

