



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

## Documentos **TRIBUTAR-ios**

Mayo 27 de 2008

FLASH 273

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

**TRIBUTAR ASESORES LTDA**, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

### ICA SOBRE LA DIFERENCIA EN CAMBIO

En vigencia del sistema integral de ajustes por inflación que contenía el título V del libro primero del ET, existía el artículo 330 conforme al cual *“Este sistema no será tenido en cuenta para la determinación del impuesto de industria y comercio, ni de los demás impuestos o contribuciones”*. Es decir, era claro que el resultado derivado de la aplicación del sistema “integral” de ajustes por inflación no producía efecto en el impuesto municipal de industria y comercio, cualquiera que fuere el índice de ajuste aplicado (PAAG, tipo de cambio, pacto de reajuste).

A partir del año 2007, cuando se deroga parcialmente por la ley 1111 de 2006 el citado sistema, desaparece la norma de excepción y empieza a ser gravado cualquier efecto derivado del ajuste de estados financieros a consecuencia del fenómeno inflacionario; fenómeno éste que se traduce en el ajuste en libros de aquellas partidas que merecen reconocimiento por expreso mandato legal. En este sentido, lo que se quiere destacar es que la ley mantuvo el ajuste de partidas en moneda extranjera, al incorporar dicho ajuste en los artículos 32-1 y 120 del ET, generando ingreso o gasto financiero en el mismo ejercicio. En similar sentido, el decreto 1536 de 2007 por medio del cual se deroga el ajuste por inflación contable, dice obligar el ajuste de activos y pasivos representados en otras monedas.

Significa lo anterior que en ausencia de norma de prohibición, el ingreso por diferencia en cambio, como ingreso que es, entró a ser parte de la base de determinación del impuesto de industria y comercio. Con todo, el integrar ese ingreso a la base de ICA no deja de generar problemas reales, especialmente en relación con dos puntos esenciales: por un lado, que el ingreso por diferencia en cambio no se deriva de ninguna actividad como quiera que se trata de una renta pasiva que se genera por el movimiento económico y no por la intervención del sujeto.



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Amén de lo anterior, el segundo problema hace relación con el momento de causación del ingreso a los efectos de su inclusión como parte de la base gravable. En efecto, en cumplimiento de una “costumbre” contable, todos los meses se hace el ajuste a los activos y pasivos representados en moneda extranjera, contabilizando el ingreso o gasto respectivo, según corresponda. Decimos “costumbre” porque el decreto 1536 de 2007 acogió el ajuste de partidas en moneda extranjera a la fecha de cierre, que es tanto como obligar su registro únicamente en diciembre 31, o al momento de emisión de estados financieros. Es decir, el ajuste mes a mes, que era claro bajo las normas de ajustes por inflación, desapareció con ocasión de la expedición del nuevo reglamento, al pasar a un único ajuste al cierre del periodo.

Claro está que las normas contables, en realidad, no han hecho otra cosa que adherirse al comportamiento tributario regulado en los artículos 32-1 y 120 del ET, los cuales obligan el ajuste sobre activos poseídos, o pasivos debidos, el último día del año. Así las cosas, el ajuste por inflación a los efectos contables y tributarios, se desenvuelven en una doble magnitud:

Por un lado, el ajuste por tipo de cambio causado, que es aquel que se reconoce sobre activos y/o pasivos poseídos a diciembre 31 de cada año. Ese ingreso (lo mismo que el gasto), es ingreso (o gasto) en el mismo ejercicio anual. Cuando se sigue la costumbre contable, el ajuste mensual será, igualmente, un ajuste causado mes a mes. Por otro lado, el ajuste por tipo de cambio realizado, que es aquel que se reconoce por la diferencia entre el tipo de cambio de reconocimiento inicial y el utilizado para liquidar el pasivo o recaudar el activo.

Pensar en gravar con ICA la diferencia en cambio causada resulta en extremo injusto e inadecuado, especialmente por los brincos de tipo de cambio que hemos venido soportando en los últimos años. Lo que puede ser ingreso en un periodo, posteriormente se puede volver gasto y lo que es gasto en un ejercicio, fácilmente puede convertirse en ingreso en otro. Es por lo anterior que para solucionar el tema debe acudir a una de dos soluciones, una legal y la otra doctrinal.

La solución de doctrina (adoptada por el Distrito Capital mediante conceptos oficiales de su división de doctrina tributaria) determina que la diferencia en cambio base de impuesto de industria y comercio debe ser únicamente la realizada. Con ello, la diferencia en cambio que se causa mes a mes, no se incluye como parte de la base, con lo cual, de manera justa, se elimina la posibilidad de que un ajuste ingreso se convierta posteriormente ajuste gasto, o viceversa.



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

---

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

La solución legal hace referencia a la necesidad de que la misma postura se adopte por los Gobiernos Municipales mediante reglamento; o que el Congreso emprenda una reforma en la que adopte la solución.

Sea cual fuere la solución, en todo caso habrá de considerarse que el ingreso por diferencia en cambio proveniente de exportaciones o de ventas de activos fijos y en general de la obtención de ingreso excluido y no sujetos al impuesto, tampoco puede ser objeto de gravamen, en aplicación del principio de que lo principal sigue la suerte de la principal. Así, por fortuna, lo admite la doctrina de la ciudad capital.

Finalmente, en situación distinta están aquellos sujetos que tienen base gravable especial para liquidar su impuesto, quienes deberán, por tanto, acomodarse a lo que de manera especial se regula para ellos, ya que lo que aquí se ha dicho, tiene vocación de generalidad y no ha considerado las situaciones especiales que comprometen a alguna minoría de sujetos de excepción.

*\*\*\* Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.*