

*Reenvío*

SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA 28-01-2020 03:24:37  
 Al Contestar Cite Este Nr.:2020EE8276 O 1 Fol:3 Anex:0  
**ORIGEN:** Sd:96 - OFICINA DE EDUCACIÓN TRIBUTARIA/BERNAL HERN  
**DESTINO:** ACCOUNTER LTDA/  
**ASUNTO:** RTA RAD 2020ER6700  
**OBS:** SVLEAL

Bogotá D.C., 28 de enero de 2020

Señores  
ACCOUNTER LTDA  
KR 28 46 97  
Bogotá, D.C.

Asunto: Radicación 2020ER6700 del 24 de enero de 2020

Respetados señores:

Reciban un cordial saludo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá. En atención a su comunicación recibida a través de la Oficina de Educación Tributaria, le indicamos que las sugerencias y reclamos de los contribuyentes son de vital importancia para el mejoramiento continuo del servicio y la información con la cual ejecutamos nuestros procesos.

En atención a su solicitud frente a:



SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA 24-01-2020 06:29:35  
 2020ER7876 O 1 Fol:1 Anex:0  
**ORIGEN:** ACCOUNTER LTDA/DIANA CAROLINA SARMIENTO VELASQUEZ  
**DESTINO:** OFICINA GENERAL DE FISCALIZACIÓN/LAYLA SUTIBERRÉZ  
**ASUNTO:** ICA  
**OBS:** VENTANILLA CAD

Bogotá D.C., Enero 22 de 2020

Señores  
Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá  
Departamento de Impuestos  
Ciudad

Respetados Señores:

El motivo de la presente, con el fin de solicitar aclaración y posición por parte de la Secretaría de Hacienda Distrital en cuanto al impuesto de industria y comercio en relación con la diferencia en cambio gravada con ICA de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 288 del Estatuto Tributario.

Sin otro particular, agradecemos su acostumbrada ayuda y quedamos atentos a su pronta respuesta.

Cordialmente,

*Diana Carolina Sarmiento Velásquez*  
Diana Carolina Sarmiento Velásquez  
Consultor Tributario Accounter



En atención a su solicitud, y en aras de despejar las dudas generadas nos permitimos citar la siguiente respuesta tipo radicada bajo el No. Radicación 2018ER130623 del 18/12/2018 de la Subdirección Jurídico Tributaria en la cual se estableció claramente el mismo tema de consulta. A continuación, se cita apartes de la respuesta en mención:

“Es procedente indicarle que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues éstos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes, en los cuales se concreta de forma privativa la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, bajo estos parámetros, de manera general, se absolverá la consulta formulada.

Para dar respuesta a su consulta y bajo el entendido de su solicitud, es necesario traer a colación las disposiciones relativas al hecho generador del impuesto de industria y comercio, en el Distrito Capital.

Conforme lo establece el Decreto Distrital 352 de 2002, en su artículo 32 se lee:

**“Artículo 32. —Hecho generador.** El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.”

A su vez, define el artículo 34 ibídem lo que se entiende por actividad comercial resultando pertinente para el asunto que nos ocupa la parte final, con subrayado fuera del texto original.

**“Artículo 34. —Actividad comercial.** Es actividad comercial, la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.

Los ingresos por diferencia en cambio se definen en el artículo 102 del Decreto 2649 de 1993 como:

**“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 se deba contabilizar en el activo.”**

*Dicho ajuste se entiende como la oscilación a que está sometida una moneda frente a otra divisa. Es decir, y sirva como ejemplo, que en la medida en que el peso se devalúe frente a una moneda extranjera como el dólar, más pesos percibirá un exportador y si se revalúa nuestra moneda se generará el efecto contrario, percibirá menos pesos.*

(...)

Así mismo la reforma estructural, Ley 1819 de 2016, introdujo sobre ajustes por diferencia en cambio:

**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.

Las fluctuaciones de las partidas del estado de situación financiera, activos y pasivos, expresadas en moneda extranjera, no tendrán efectos fiscales sino hasta el momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago parcial en el caso de los pasivos.

En los eventos de enajenación o abono, la liquidación o el pago parcial, según sea el caso, se reconocerá a la tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.

El ingreso gravado, costo o gasto deducible en los abonos o pagos mencionados anteriormente corresponderá al que se genere por la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del abono o pago.

Frente al tema objeto de consulta este Despacho, mediante Memorando No.2011IE39416 del 20 de diciembre de 2011, señalo:

"El Consejo de Estado mediante providencia del 1º de septiembre de 2011, proferida dentro de la radicación número 17558 confirmó parcialmente la sentencia del 23 de octubre de 2008, expedida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", la cual declaró la nulidad de los Conceptos Nos. 554 del 17 de marzo de 1997, 706 del 31 de agosto de 1998, 966 de 2003, emitidos por esta Subdirección, en los que se sentó la doctrina consistente en que la diferencia en cambio se encuentra gravada con el impuesto de industria y comercio en la medida en que se reconozca como un ingreso, formando parte, en consecuencia, de la base gravable del mismo".

Cabe anotar que la decisión del máximo Tribunal se fundamentó en lo siguiente:

"Si bien el artículo 42 transcrito conforma la base gravable del ICA e incluye los ingresos netos obtenidos por el contribuyente durante el bimestre, es perfectamente claro que no se trata de "todos" los ingresos percibidos por el declarante, ya que, la base gravable debe obtenerse como resultado del ejercicio de alguna de las actividades determinadas como "Hecho Generador" del citado tributo, es decir, devenir directa o indirectamente de una actividad industrial, comercial o de servicios, con la condición adicional de que la transacción se haya llevado a cabo dentro del perímetro territorial del Distrito Capital de Bogotá. La posición de los apelantes al respecto es contradictoria, al argumentar que "es importante distinguir entre el hecho generador y la base gravable del tributo", y luego concluir que "se puede establecer que el hecho generador califica y determina la base gravable del impuesto". **En efecto, la base gravable del ICA debe, ante todo, estar circunscrita al hecho generador, lo que hace que solo pueda comprender los ingresos resultantes del ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios, de los que no hace parte la diferencia en cambio,** la cual no se origina en una transacción real proveniente de alguna de las citadas actividades sino que constituye el ajuste proveniente de la fluctuación de la moneda nacional frente a las divisas extranjeras en que se encuentran expresados algunos de los activos o pasivos de los declarantes. (...)

La Sala ha reiterado en varias de sus sentencias que el "ajuste por diferencia en cambio" hacía parte de los "Ajustes Integrales por Inflación". Al respecto ha dicho el alto Tribunal: "De acuerdo con el artículo 335 del E. T. ibídem, el ajuste por diferencia en cambio es una forma de reconocer el efecto inflacionario a través de la re expresión del activo no monetario, representado en moneda extranjera, a su valor en pesos colombianos, utilizando la tasa de cambio vigente en la fecha de cierre. Dicho ajuste comporta un mayor o menor valor del activo, que en ningún momento genera un ingreso por el ejercicio de actividades comerciales, industriales o de servicios, sino por el fenómeno económico de oscilación de la moneda. 10 Consejo de Estado Sentencias Nos: 16782 de 26 de marzo de 2009, M.P. Ligia López Díaz; 16584 del 26 de marzo de 2009, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y 16449 del 29 de octubre de 2009, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. 11 También puede consultarse la sentencia del 14 de abril de 1994, expediente 4950, CP. Consuelo Sarna Olcos.

Recientemente La Sala reiteró el criterio que ha adoptado en casos similares frente a la interpretación del artículo 335 del Estatuto Tributario. En las sentencias del 26 de marzo de 2009, expedientes 16584 y 16782, precisó que la intención del Legislador al incorporar el artículo 335 ibídem dentro del capítulo de los ajustes por inflación de los activos en el Estatuto Tributario Nacional, era la de otorgar al ajuste por diferencia en cambio, la misma connotación de los ajustes integrales por inflación. **Por lo tanto, si los ajustes por diferencia en cambio se asimilan a los efectos del sistema de ajuste integrales por inflación consagrado en el Estatuto Tributario Nacional, las partidas reflejadas en el estado de resultados como un ingreso, provenientes de la aplicación de dicho sistema, no pueden estar gravadas con el impuesto de industria y comercio, como es el caso de las resultantes del ingreso por diferencia en cambio**. Teniendo en cuenta las consideraciones precedentes, queda claro que, aún con posterioridad a la derogatoria de los ajustes por inflación, no es procedente considerar el "ajuste por diferencia en cambio" como un ingreso gravado con el ICA".

Del memorando citado, se puede concluir que la diferencia en cambio no proviene de la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios, pues son producto del mayor valor que le genera al contribuyente la conversión de la divisa, al peso colombiano, es decir, que se deriva de la oscilación de la moneda, en consecuencia, los ingresos obtenidos por concepto de diferencia en cambio, al no ser percibidos por la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios, no es un ingreso gravado con el ICA, a menos que sean producto del ejercicio de una actividad gravada.

De otro lado y sobre el mismo tema el Consejo de Estado en fallo del 2015<sup>1</sup>, concluyó:

*"(...) Sobre la naturaleza de los ajustes por diferencia en cambio, la Sala ha establecido una línea jurisprudencial uniforme, que los excluye de la base gravable del impuesto de industria y comercio, por dos razones:*

<sup>1</sup> CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P. JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ. SENTENCIA DEL 19 DE FEBRERO DE 2015. Radicación: 25000-23-27-000-2010-00274-01 (19379). Demandante: DIAGEO COLOMBIA S.A. Demandado: DISTRITO CAPITAL.

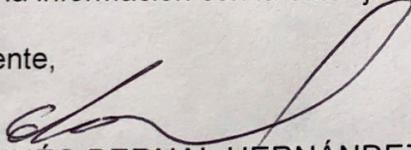
I. .No provienen de la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios, pues son producto del mayor valor que le genera al contribuyente la conversión de la divisa de referencia, al peso colombiano, es decir, que se deriva de la oscilación de la moneda.

II. Por disposición expresa del legislador, para efectos tributarios, se asemejan a los ajustes por inflación. Esto, como quiera que el artículo 335 del E.T., que se refiere a los ajustes por diferencia en cambio, fue incluido en el capítulo de los ajustes por inflación de los activos, como muestra de la intención del legislador, de que se otorgaran los mismos efectos a ambas instituciones (...)"

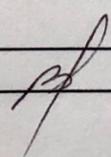
Así los hechos, frente a los postulados del artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, sea oportuno manifestar que los ingresos obtenidos por concepto de diferencia en cambio, al no ser percibidos por la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios, exaspera la órbita de los elementos de sujeción consagrados para el impuesto de industria y comercio, posición sustentada por la Alta Corte de lo Contencioso Administrativo, en apartes ya transcritos, y que para el ejercicio se surten como línea jurisprudencial para la interpretación del tema objeto de consulta, es decir conforme a la línea jurisprudencial citada, la diferencia en cambio no es un ingreso gravado con el ICA, siempre y cuando no sea producto del ejercicio de una actividad gravada".

Finalmente, reiteramos el compromiso institucional de corresponder a la excelente cultura Tributaria de los ciudadanos para con Bogotá, a través del mejoramiento continuo del servicio y la información con la cual ejecutamos nuestros procesos.

Cordialmente,



GLORIA INÉS BERNAL HERNÁNDEZ  
Oficina de Educación Tributaria  
Dirección de Impuestos de Bogotá- DIB

Proyectado por:	Bibiana Leal		2801/2020
-----------------	--------------	---	-----------