

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

CONCEPTO 010711 int 1222 DE 2025 AGOSTO 11

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Problema Jurídico

¿Las variaciones en el valor razonable de inversiones que, de acuerdo con la NIIF para PYMES, no se reconocen en el Otro Resultado Integral (ORI), pueden deducirse de la Utilidad Contable (UC) al calcular la Utilidad Depurada (UD)?

Tesis Jurídica

No. En aplicación del parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario (ET) las variaciones en el valor razonable de inversiones reconocidas forman parte de la UC y, por tanto, no se pueden detraer del cálculo de la UD.

▼ Descriptores

Tasa Mínima de Tributación

Diferencias permanentes que aumentan la renta líquida

Tasa de Tributación Depurada en consolidados

▼ Fuentes Formales

ARTÍCULOS 240, PARÁGRAFO 6, 21-1, 28, 59 Y 105 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA- NIIF

▼ Extracto

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Las variaciones en el valor razonable de inversiones que, de acuerdo con la NIIF para PYMES, no se reconocen en el Otro Resultado Integral (ORI), pueden deducirse de la Utilidad Contable (UC) al calcular la Utilidad Depurada (UD)?

TESIS JURÍDICA

3. No. En aplicación del parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario (ET) las variaciones en el valor razonable de inversiones reconocidas forman parte de la UC y, por tanto, no se pueden detraer del cálculo de la UD.

FUNDAMENTACIÓN

4. El factor de utilidad contable³ que corresponde al principal elemento del denominador mediante el cual se calcula la tasa mínima de tributación⁴ (utilidad depurada), fue declarado exequible por la Corte Constitucional en la Sentencia C-488 de 2024

5. La utilidad contable se traduce en que todos los hechos económicos que se reconocen y miden en las variables que arrojan el resultado de utilidad contable como son los Ingresos y gastos totales (Costos y Gastos), se ajustan a este principio como primer factor de la determinación del denominador. Y esto es así porque desde una perspectiva general, la utilidad y sus elementos están diseñados para reflejar la realidad económica del contribuyente.

6. La doctrina vigente por medio del numeral 10 del Concepto No. 006038 de 2024, reitera este principio al definir la UC como el total de ingresos menos gastos del periodo antes de impuestos, sin incluir los registros reconocidos en el ORI.

7. Dicho pronunciamiento recuerda que los artículos 28⁵, 59⁶ y 105⁷ del ET., eximen o posponen la tributación de las partidas registradas en el ORI, de modo que éstas no integran la base gravable hasta su efectiva realización. En contraste, cualquier incremento contable reflejado en el estado de resultados sí se considera en la base.

8. Nótese que no hay norma tributaria especial que autorice detraer de la UC un valor que no ha transitado por el ORI. Por el contrario, la fórmula de la UD dispuesta en el parágrafo 6 del artículo 240 ET., parte de la UC y sólo resta las partidas expresamente

señaladas.

9. En consecuencia, y en concordancia con lo explicado⁸ no corresponde sustraer **del** resultado contable las variaciones al valor razonable **de** inversiones, ya que forman parte **de** la UC **del** periodo y **deben** incluirse en la base **de** la UD. Así, sólo los elementos registrados en el ORI –cuyos efectos se difieren tributariamente hasta su reclasificación– escapan **de** la UC.

En los anteriores términos se absuelve su petición, y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

De conformidad con el numeral 4 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

² **De** conformidad con el numeral 1 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7-1 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

³ En la NIC 12, se establecen **definiciones de** la siguiente manera: «*Ganancia contable* es la ganancia neta o la pérdida neta **del** periodo antes **de** deducir el gasto por el impuesto a las ganancias. // *Ganancia fiscal (pérdida fiscal)* es la ganancia (pérdida) **de** un periodo, calculada **de** acuerdo con las reglas establecidas por las autoridades fiscales sobre la que se pagan (recuperan) los impuestos a las ganancias. [...]» (párrafo 5).

NIC 1, en el apartado **de** definiciones, se dispone lo siguiente: «[e]l **resultado del periodo** es el total **de** ingresos menos gastos, excluyendo los componentes **de** otro resultado integral» (párrafo 7).

En el Marco Conceptual para la Información Financiera, emitido por el Consejo **de** Normas Internacionales **de** Contabilidad en septiembre **de** 2010 y revisado en marzo **de** 2018, se dispone lo siguiente: «[e]l rendimiento financiero reflejado por la contabilidad **de** acumulación (o **de** venengo) **describe** los efectos **de** transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los **derechos de** los acreedores **de** la entidad que informa en los periodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un periodo diferente» (párrafo 1.17).

⁴ TTD= ID/UD

⁵ Específicamente el numeral 10, al disponer: "10. Los ingresos que **de** conformidad con los marcos técnicos normativos contables **deban** ser presentados **dentro del** otro resultado integral, no serán objeto **del** impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que, **de** acuerdo con la técnica contable, **deban** ser presentados en el estado **de** resultados, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento **del** patrimonio, generando una ganancia para fines fiscales producto **de** la enajenación, liquidación o baja en cuentas **del** activo o pasivo cuando a ello haya lugar".

⁶ Cfr. Numeral 1 literal g) que dispone: "Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los costos realizados fiscalmente son los costos **devengados** contablemente en el año o período gravable.
1. Los siguientes costos, aunque **devengados** contablemente, generarán diferencias y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo **determine** este Estatuto y se cumpla con los requisitos para su procedencia previstos en este Estatuto: (...)
g) Los costos que **de** conformidad con los marcos técnicos normativos contables **deban** ser presentados **dentro del** otro resultado integral, no serán objeto **del** impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que, **de** acuerdo con la técnica contable, **deban** ser presentados en el estado **de** resultados, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento **del** patrimonio, generando una pérdida para fines fiscales producto **de** la enajenación, liquidación o baja en cuentas **del** activo o pasivo cuando a ello haya lugar".

⁷ Cfr. Numeral 1, literal f) que dispone: "Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, las **deducciones** realizadas fiscalmente son los gastos **devengados** contablemente en el año o período gravable que cumplan los requisitos señalados en este estatuto.
1. Los siguientes gastos, aunque **devengados** contablemente, generarán diferencias y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo **determine** este estatuto: (...) f) Las **deducciones** que **de** conformidad con los marcos técnicos normativos contables **deban** ser presentados **dentro del** otro resultado integral, no serán objeto **del** impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que, **de** acuerdo con la técnica contable, **deban** ser presentados en el estado **de** resultados, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento **del** patrimonio, generando una pérdida para fines fiscales producto **de** la enajenación, liquidación o baja en cuentas **del** activo o pasivo cuando a ello haya lugar".

⁸ Cfr. Numeral 10 **del** Concepto No. 006038 int 202 **de** 2024, que entre otros, explica: "... A la luz **de** la conexión formal que establece el artículo 21-1 **del** Estatuto Tributario entre lo contable y lo fiscal, se incorporaron una serie **de** disposiciones sobre el otro estado **de** resultado integral. **Dentro de** estas se pueden encontrar: (i) el numeral 10 **del** artículo 28; (ii) el literal g) **del** numeral 1 **del** artículo 59; y (iii) el literal f) **del** numeral 1 **del** artículo 105 **del** Estatuto Tributario. Estas normas establecen el tratamiento fiscal **de** aquellas operaciones que en aplicación **del** marco normativo contable **deban** ser presentadas **dentro del** otro resultado integral y tienen como consecuencia la no sujeción al impuesto sobre la renta y complementarios hasta el momento en que **de** acuerdo con la técnica contable **deba** ser presentado en el estado **de** resultado, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento **del** patrimonio.
En armonía con lo anterior, la variable «(UC) - Utilidad contable o financiera antes **de** impuestos», que **deben** considerar los contribuyentes es aquella que refleje el resultado **del** periodo. Es **decir**, corresponde al total **de** ingresos menos gastos (entendidos como costos y gastos) tanto **de** operaciones continuadas como discontinuadas, antes **de** impuestos sin incluir registros reconocidos en el otro resultado integral. Todo lo anterior, considerando que el párrafo 6 **del** artículo 240, ni las referidas disposiciones **del** numeral 10 **del** artículo 28, el literal g) **del** numeral 1 **del** artículo 59 y el literal f) **del** numeral 1 **del** artículo 105 **del** Estatuto Tributario han gravado con el impuesto sobre la renta este otro resultado integral.

