

Concepto 1222 [010711]
11-08-2025
DIAN

Bogotá D.C.

Tema:	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores:	Tasa Mínima de Tributación Diferencias permanentes que aumentan la renta liquida 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

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/>.

Notas al pie

1. ↑ 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).
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.
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.**
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 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.