C

on la [Ley 1819 de 2016](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2016-ley-1819.pdf) se introdujo una reforma tributaria estructural, que si bien, tomó como base los principios, las prácticas y políticas contables bajo los nuevos marcos normativos (NIIF), tiene varios puntos en donde se separa considerablemente de la contabilidad financiera.

Uno de los cambios más significativos introducidos por la reforma tributaria y que tiene un efecto muy importante en la contabilidad financiera, es el nuevo régimen en relación con la diferencia en cambio.

Este régimen, básicamente dispone que la diferencia en cambio causada no tiene ningún efecto fiscal y que solamente la diferencia en cambio realizada es la que sirve para determinar las bases de tributación (salvo en algunos casos que se disponen en un borrador de decreto).

Esto tiene dificultades e incidencias para los estados financieros, en especial con la determinación del impuesto diferido que tienen las compañías. La primera dificultad que se presenta es la interpretación que se puede dar al [artículo 288 del Estatuto Tributario](http://www.dian.gov.co/dian/15servicios.nsf/0108fdc3639d83ff05256f0b006abb3d/6ed13b13046503c705256f0c007a1638?OpenDocument), el cual dispone que el reconocimiento inicial de las operaciones en moneda extranjera se reconocen a la TRM del día de la operación y la diferencia en cambio se determina con relación a la TRM de la fecha en la cual se enajena o se abona el activo y en el caso de los pasivos la TRM de la fecha de liquidación o de pago parcial.

Si bien, el mencionado tratamiento es únicamente para fines fiscales, tiene efectos en los estados financieros. Desde el punto de vista contable, genera diferencias temporales bien sean deducibles o imponibles de acuerdo con cada caso en específico, las cuales tienen efectos en la determinación del impuesto diferido tanto en las partidas del estado de situación financiera como en el estado de resultados.

En principio, la medición del impuesto diferido se dificulta teniendo en cuenta que no se sabe con certeza con qué TRM se va a liquidar la operación al final y por tanto no se sabe el valor por el cual se va a revertir la diferencia temporaria.

Curiosamente, al finalizar la operación (a menos que se emita reglamentación sobre el tema o la DIAN emita una posición diferente), se genera una diferencia permanente, porque la tasa con la cual se liquida desde el punto de vista financiero es la tasa de contado; mientras que desde el punto de vista fiscal, es con la TRM oficial del día en el cual se liquida la operación. Las dos tasas mencionadas necesariamente son distintas, con lo cual se generan diferencias irreconciliables entre la contabilidad financiera y las bases fiscales. En ese caso se pueden generar, ingresos o gastos contables que no van a tener efectos fiscales o en el peor de los casos, tiene el efecto contrario.

Es muy importante tener en cuenta en la preparación de los estados financieros del año 2017 todas las nuevas reglas si bien son reglas tributarias, tienen incidencias en la determinación del impuesto diferido a partir de este año.

*Ricardo Pava Martínez*