**Concepto Nº 0369**

**26-07-2021**

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**

Bogotá, D.C.,

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **REFERENCIA:** |  |  |  |
| No. del Radicado |  |  | 1-2021-018314 |
| Fecha de Radicado |  |  | 15 de junio de 2021 |
| Nº de Radicación CTCP |  |  | 2021-0369 |
| Tema |  |  | Diferencia en cambio en pasivos no cancelados en el futuro previsible |

**CONSULTA (TEXTUAL)**

*“(…) Un inversionista del exterior y además acreedor (compañía A) está evaluando actualmente la posibilidad contable de tratar los prestamos efectuados a la compañía donde posee su inversión (compañía colombiana) como un instrumento de patrimonio, en los términos de la Norma Internacional de Contabilidad 21 “Los efectos de las variaciones en los tipos de cambio de divisas, párrafo 15” (en adelante, la "Regla" o "NIC 21").*

*De acuerdo con las NIC 21, es condición para dar tratamiento de capital a un préstamo que no sea previsible ni pueda esperarse la liquidación del préstamo. Debido a esto, se esperaría que, si se opta por esta alternativa, La compañía “A2 y la compañía colombiana celebren un nuevo contrato de mutuo o modifiquen el convenio actual, en el que se determine un plazo que será prorrogable en el tiempo sin una expectativa cierta de pago.*

*Lo anterior significaría que los préstamos que otorgaría la compañía “A” a favor de la compañía colombiana se tratarían como un mayor valor de la inversión en Colombia. Además, los ingresos / gastos derivados de la diferencia en cambio se reconocerían en el Otro Resultado Integral (ORI).*

*La pregunta es ¿Qué efectos contables tienen para la Compañía Colombiana la operación descrita anteriormente?*

**CONSIDERACIONES Y CONCEPTO**

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Respecto de los préstamos entre entidades que pertenezcan a un mismo grupo empresarial, la NIC concluye lo siguiente:

•     La NIC 21, nunca menciona que los préstamos (partidas monetarias) que se han de cobrar o pagar al negocio en el extranjero donde la liquidación de esa partida no esté contemplada, ni sea probable que se produzca, en un futuro previsible serán tratados como una partida del patrimonio. Lo que menciona es que para efectos del reconocimiento de la diferencia en cambio de dicha partida, se tomaran como si se tratase de una parte de la inversión neta de la entidad en ese negocio en el extranjero (NIC 21.15);

•     Las cuentas por cobrar o por pagar entre entidades del grupo se contabilizan de conformidad con las normas de instrumentos financieros, y en el caso de las partidas por pagar se contabilizarán como un pasivo, de conformidad con la NIC 32, incluso así esa partida no esté contemplada, ni sea probable que se produzca, en un futuro previsible. Únicamente la partida se reconocerá como patrimonio de la entidad cuando cumpla los requisitos establecidos en la NIC 32;

•     Las diferencias en cambio de las cuentas por cobrar o por pagar donde esa partida no esté contemplada, ni sea probable que se produzca, en un futuro previsible, se trataran en el resultado del período en los estados financieros separados de cada entidad, y en el otro resultado integral en el caso de los estados financieros consolidados, y reclasificadas al resultado cuando se realice la disposición del negocio en el extranjero (NIC 21.32).

Lo anterior se ilustrará con el siguiente ejemplo:

La empresa *“LVG”* se ha creado en enero 1 de 20x1 con un capital de $352.583.000 (USD 107.000), y en esa misma fecha mantiene una cuenta por pagar con su holding sociedad “B” por valor de USD 20.000.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Fecha** | **En pesos** | **En USD** |
| Empresa creada - capital | Enero 1 de 20x1 | 352.583.000 | 107.000,00 |
| Fecha del préstamo por pagar | Enero 1 de 20x1 | 64.000.000 | 20.000 |

El préstamo originalmente fue realizado por USD20.000 equivalentes a $64.000.000 en pesos colombianos, no obstante por tratarse de una partida monetaria, esta debe presentarse a la tasa de cierre, y su ajuste reconocerse en el resultado del período. El préstamo no tiene una fecha previsible de pago.

A diciembre 31 de 20x1 presenta la siguiente información:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Empresa “LVG” A diciembre 31 de 20x1** | | | | | | |
|  |  | **Pesos Colombianos$** |  | **Tasa de cambio Para conversión** |  | **Estados financieros convertidos Dólares americanos USD** |
| **Estado de situación financiera** |  |  |  |  |  |  |
| Efectivo o equivalentes al efectivo |  | 32.000.000 |  | 3.245 |  | 9.861 |
| Propiedad, planta y equipo |  |  |  | 3.245 |  | 127.889 |
| Cuentas por cobrar clientes |  | 32.134.000 |  | 3.245 |  | 9.903 |
| **Total activos** |  | **479.134.000** |  |  |  | **147.653** |
| Cuentas por pagar sociedad "B" |  | 64.900.000 |  | 3.245 |  | 20.000 |
| Impuesto de renta por pagar |  | 12.543.000 |  | 3.245 |  | 3.865 |
| **Total pasivos** |  | **77.443.000** |  |  |  | **23.865** |
| Capital |  | 352.583.000 |  |  |  | 107.000 |
| Resultados acumulados |  | 49.108.000 |  |  |  | 15.275 |
| ORI- DC por conversión |  | - |  |  |  | 1.513 |
| **Total patrimonio** |  | **401.691.000** |  |  |  | **123.788** |
| **Total pasivo y patrimonio** |  | **479.134.000** |  |  |  | **147.653** |

De conformidad con lo anterior, la diferencia en cambio por conversión, es por un valor de USD1.513 que incluye únicamente la diferencia en cambio por conversión relacionada con el patrimonio en pesos, de acuerdo con lo siguiente:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Patrimonio en pesos |  |  | 401.691.000 |
| Tasa de cambio de cierre |  |  | 3.245 |
| Patrimonio a tasa de cierre |  |  | 123.788 |
| Patrimonio convertido |  |  | 122.275 |
| **DC por conversión** |  |  | **1.513** |

Respecto de la diferencia en cambio de la cuenta por pagar, esta se ha reconocido en el resultado de ejercicio por valor de $900.000, como se muestra en el estado de resultados:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Cuenta por pagar** | **$** | **USD** |
| Saldo inicial | 64.000.000 | 20.000 |
| Saldo final | 64.900.000 | 20.000 |
| Diferencia en cambio | 900.000 |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Empresa "LVG" A diciembre 31 de 20x1** | | | |
|  | **Pesos Colombianos $** | **Tasa de cambio Para conversión** | **E.F. convertidos Dólares americanos USD** |
| **Estado del resultado integral** |  |  |  |
| Ingresos de actividades ordinarias | 412.654.000 | 3.215 | 128.353 |
| Costos de ventas | (315.680.000) | 3.215 | (98.190) |
| **Utilidad bruta** | **96.974.000** |  | **30.163** |
| Resultado por diferencia en cambio | (900.000) | 3.215 | (280) |
| Gastos administrativos | (23.856.000) | 3.215 | (7.420) |
| **Utilidad antes de impuestos** | **72.218.000** |  | **22.463** |
| Gasto por impuesto de renta | (23.110.000) | 3.215 | (7.188) |
| **Resultado del período** | **49.108.000** |  | **15.275** |
| **Otro resultado integral** |  |  | **1.513** |
| Diferencia en cambio por conversión |  |  | 1.513 |
|  |  |  |  |
| **Resultado Integral Total** |  |  | **16.788** |

Una vez los estados financieros de la empresa LVG han sido convertidos a dólares americanos, serán consolidados con la holding “B”. En este caso se aplicarán los párrafos 15, 15A, 32 y 33 de la NIC 21.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Empresa LVG USD** | **Holding "B" USD** | **Sumatoria** | **ajustes consolidación** | **Información consolidada** |
| **Estado de situación financiera** |  |  |  |  |  |
| Efectivo o equivalentes al efectivo | 9.861 | - | 9.861 | - | 9.861 |
| Propiedad, planta y equipo | 127.889 | - | 127.889 | - | 127.889 |
| Inversiones en subsidiarias | - | 107.000 | 107.000 | (107.000)\* | - |
| Cuentas por cobrar subsidiarias | - | 20.000 | 20.000 | (20.000)\*\* | - |
| Cuentas por cobrar clientes | 9.903 | - | 9.903 | - | 9.903 |
| **Total activos** | **147.653** | **127.000** | **274.653** | **(127.000)** | **147.653** |
| Cuentas por pagar sociedad "B" | 20.000 | - | 20.000 | (20.000)\*\* | - |
| Impuesto de renta por pagar | 3.865 | - | 3.865 |  | 3.865 |
| **Total pasivos** | **23.865** | **-** | **23.865** | **(20.000)** | **3.865** |
| Capital | 107.000 | 127.000 | 234.000 | (107.000)\* | 127.000 |
| Resultados acumulados | 15.275 | - | 15.275 | 280\*\*\* | 15.555 |
| ORI- DC por conversión | 1.513 | - | 1.513 | (280)\*\*\* | 1.233 |
| **Total patrimonio** | **123.788** | **127.000** | **250.788** | **(107.000)** | **143.788** |
| **Total pasivo y patrimonio** | **147.653** | **127.000** | **274.653** | **(127.000)** | **147.653** |

El estado de resultado integral se presenta de la siguiente manera:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Empresa LVG USD** | **Holding "B" USD** | **Sumatoria** | **ajustes consolidación** | **Información consolidada** |
| **Estado de situación financiera** |  |  |  |  |  |
| Ingresos de actividades ordinarias | 128.353 | - | 128.353 | - | 128.353 |
| Costos de ventas | (98.190) | - | (98.190) | - | (98.190) |
| **Utilidad bruta** | **30.163** | **-** | **30.163** | **-** | **30.163** |
| Resultado por diferencia en cambio | (280) | - | (280) | 280\*\*\* | - |
| Gastos administrativos | (7.420) | - | (7.420) | - | (7.420) |
| **Utilidad antes de impuestos** | **22.463** | **-** | **22.463** | **280** | **22.743** |
| Gasto por impuesto de renta | (7.188) | - | (7.188) | - | (7.188) |
| **Resultado del período** | **15.275** | **-** | **15.275** | **280** | **15.555** |
|  | - |  |  |  |  |
| **Otro resultado integral** | **1.513** | **-** | **1.513** | **(280)** | **1.233** |
| Diferencia en cambio por conversión | 1.513 | - | 1.513 | (280)\*\*\* | 1.233 |
|  | - |  |  |  |  |
| **Resultado Integral Total** | **16.788** | **-** | **16.788** | **-** | **16.788** |

\* El ajuste por USD 107.000 corresponde a la eliminación de la inversión mantenida por la holding “B” en la subsidiaria “LVG”, con el correspondiente aporte de capital en la sociedad “LVG”;

\*\* El ajuste por USD 20.000 corresponde a la eliminación de la cuenta por pagar de la sociedad “LVG” y la cuenta por cobrar a la subsidiaria por parte de la holding “B”. la cuenta por cobrar y por pagar, no espera que sea cancelada o cobrada en un futuro previsible.

\*\*\* El ajuste por USD280 corresponde a la reversión de la diferencia en cambio del período 20x1, la cual fue reconocida por la sociedad “LVG” en el resultado del período (pérdida por diferencia en cambio), y se reclasifica en el estado financiero consolidado en el otro resultado integral, y acumulado en el patrimonio, de conformidad con los párrafos 32 y 33 de la NIC 21.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

**Leonardo Varón García**

Consejero CTCP