

**CONCEPTO 263 DEL 27 DE MARZO DE 2018
CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

Bogotá, D.C.

Señor

MARICELA RAMÍREZ

maricela.ramirez@uptc.edu.co

Asunto: Consulta 1 -INFO-18-004782

REFERENCIA

Fecha de Radicado	27 de 03 de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2018-263-CONSULTA
Tema	Diferencias de Conversión acumuladas

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

En la fecha de transición, el estado de situación financiera se convertiría a una moneda de presentación extranjera utilizando la tasa de cierre para las partidas de activos, pasivos y patrimonio, de tal manera que la diferencia en cambio por conversión acumulada en el patrimonio sería de cero en la fecha de transición.

CONSULTA (TEXTUAL)

Para efectos académicos solicito su colaboración con la explicación de la siguiente afirmación "Diferencias de conversión acumuladas: Las

diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se consideran nulas en la fecha de la transición”.

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

A continuación explicamos el significado de la expresión: *“Diferencias de conversión acumuladas: Las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se consideran nulas en la fecha de la transición”.*

Los textos donde se menciona la frase son los siguientes:

NIIF 1-párrafo DI3	NIIF para las PYMES - párrafo 35.10 literal (e)
<p>“No obstante, una entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesita cumplir con este requerimiento respecto de las diferencias de conversión acumuladas que existan a la fecha de transición a las NIIF. Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF hace uso de esta exención:</p> <p>(a) las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se considerarán nulas en la fecha de transición a las NIIF; y</p> <p>(b) la pérdida o ganancia por la disposición posterior de cualquier negocio en el extranjero excluirá las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha de transición a las NIIF, e incluirá las diferencias de conversión posteriores a esta”.</p>	<p>“Diferencias de conversión acumuladas. La Sección 30 Conversión de Moneda Extranjera requiere que una entidad clasifique algunas diferencias de conversión como un componente separado del patrimonio. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por considerar nulas las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero en la fecha de transición a la NIIF para las PYMES (es decir, aplicar el método de “nuevo comienzo”)”.</p>

Los párrafos anteriores, se refieren a las empresas que tienen inversiones en subsidiarias en el extranjero y deben consolidarlas, o las empresas que tienen sucursales de sociedad extranjera en otro país y deben incorporar la información en sus estados financieros; siempre que dichas entidades generen información en una moneda diferente a la moneda funcional de la entidad que las consolida. El procedimiento de convertir información financiera a una moneda diferente a su moneda funcional, se denomina “conversión de estados financieros” o “conversión de un negocio en el extranjero”.

Es importante recordar que bajo los marcos de información financiera una empresa tiene tres conceptos que debe aplicar, estos corresponden a moneda funcional, moneda de presentación y moneda extranjera.

Con un ejemplo explicaremos estos tres términos:

Una empresa "X" localizada en Colombia, realiza transacciones principalmente en la moneda que opera en el país, de tal manera que la empresa determina que su moneda funcional es el peso colombiano, a esa moneda le denominaremos **moneda funcional**¹; sin embargo de vez en cuando importa mercancías de otro país, dichas importaciones se realizan en dólares americanos, a esa moneda la denominaremos **moneda extranjera**²; a veces sus proveedores le solicita que envíe estados financieros, por lo que la entidad los presenta en pesos colombianos a los proveedores nacionales y en dólares americanos a sus proveedores del exterior; es decir usa una **moneda de presentación**³ la cual puede ser pesos colombianos (la misma moneda funcional) o dólares americanos (moneda extranjera).

Cuando la entidad presenta información en una moneda diferente de su moneda funcional (en el caso del ejemplo en dólares americanos), la entidad debe realizar el procedimiento descrito en los marcos normativos (NIC 21 o sección 30 de NIIF para las PYMES) denominado "conversión de estados financieros" según el cual debe convertir de la moneda pesos colombianos a la moneda dólar americano de la siguiente manera:

- Activos y pasivos a diciembre 31, a la tasa de cierre del periodo (TRM a diciembre 31)
- Cuentas de resultado (ingresos, costos y gastos), a la tasa histórica (de cada día de las transacciones) o a la tasa promedio (siempre que las variaciones no sean significativas)
- Cuentas del patrimonio, a la tasa histórica (del día de las transacciones)

Ahora, convertir cifras de pesos colombianos usando tasas de cambios diferentes, generará una diferencia que debe reconocerse en el otro resultado integral y acumularse en el patrimonio de la entidad en un rubro denominado "diferencias de cambio por conversión". De tal manera que lo que genera la diferencia en cambio son las partidas del

¹ Moneda funcional, es la moneda del entorno económico principal en el cual opera la entidad.

² Moneda extranjera, es cualquier moneda diferente a la moneda funcional.

³ Moneda de presentación, es la moneda en la cual se presenta información financiera, puede ser la funcional o cualquier moneda extranjera.

patrimonio, sean las de aportes de capital (incluyendo prima), como las del resultado y del otro resultado integral (debido que luego se acumulan en el patrimonio).

Al momento de implementar los marcos de información financiera por primera vez, una entidad puede utilizar varias exenciones voluntarias, o aplicar excepciones obligatorias, lo cual puede generar un ajuste en la fecha de transición reconocido en resultados acumulados, dicho resultado acumulado no se puede establecer con precisión cuando ocurrió, lo que dificulta realizar su conversión a una moneda diferente, si la entidad presenta información financiera en una moneda extranjera.

Para solucionarlo, IASB a través de los párrafos FC53 al FC55 justifica la decisión de permitir "no identificar las diferencias en cambio por conversión en la fecha de transición a la NIIF", lo cual es una decisión del elaborador de información financiera al momento de elaborar su estado de situación financiera de apertura en una moneda diferente a su moneda funcional.

Las conclusiones por parte del IASB fueron las siguientes:

- Cuando una controladora consolida entidades que elaboren información financiera en una moneda diferente a la moneda funcional de la controladora o un negocio en el extranjero, y alguna de esas entidades han implementado las NIIF por primera vez, la controladora podría encontrar problemas al separar adecuadamente (por cada entidad) las diferencias por conversión, lo que lo haría bastante complejo determinar que se debe reciclar del ORI al PYG cuando una de esas entidades sea dispuesta (se pierde el control, se vende, de liquida); y
- Tomar las diferencias en cambio que venían acumulándose bajo PCGA anteriores, pueden diferir sustancialmente de las que se obtendrían si las NIIF se hubiesen aplicado siempre, esto se debe a que al implementar la NIIF los ajustes se registran contra resultados acumulados en la fecha de transición.

Al momento de disponer el negocio en el extranjero y utilizar la exención, solamente se reclasificarían al ORI las diferencias en cambio surgidas después de la fecha de transición (lo cual no aplicaría para empresas del grupo dos, quienes no pueden realizar el reciclaje del ORI al resultado).

De lo anterior se puede inferir, que en la fecha de transición, el estado de situación financiera se convertiría a una moneda de presentación

extranjera utilizando la tasa de cierre para las partidas de activos, pasivos y patrimonio, de tal manera que la diferencia en cambio por conversión acumulada en el patrimonio sería de cero en la fecha de transición.

Por último le referimos lo expuesto en la Orientación No 4 de adopción por primera vez, donde se hace explicación a la exención general, de la siguiente manera:

"6.6.2. Exención general

Un adoptante por primera vez que se acoge a esta exención no necesita cumplir los requerimientos anteriores a la fecha de transición a las NIIF, dada la complejidad y la elevada carga de trabajo que exigiría su cumplimiento. Esta exención no es significativa para la conversión de las operaciones en moneda extranjera cuyas diferencias de cambio se reconocen en resultados. No obstante, sí es para las diferencias de cambio producidas por negocios en el extranjero.

Al acogerse a esta exención, se producen dos efectos, uno inmediato y otro diferido en el tiempo:

- las diferencias de conversión acumuladas a la fecha de transición, sea del signo que sea, pasan a anularse contra ganancias acumuladas, quedando su saldo encero; si posteriormente, se enajena o se dispone por cualquier otra vía un negocio en el extranjero, solo formarán parte del resultado de la operación las diferencias de conversión surgidas después de la fecha de transición.*
- Las diferencias de conversión surgidas como consecuencia de que la entidad utilice una moneda de presentación diferente a la funcional también se podrán acoger a la exención".*

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 escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se requiere revisar en contexto la normativa aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el concepto

posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento.

Cordialmente,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejera CTCP

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO

República de Colombia

**RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO
ELECTRÓNICO INFO@MINCIT.GOV.CO**

Bogotá D.C., 11 de Mayo del 2018

1-INFO-18-004782

Para: maricela.ramirez@uptc.edu.co

2-2018-007863

Maricela Ramírez

Asunto: Consulta 2018-263

Buenos días

Adjunto respuesta a la consulta 2018-263

LEONARDO VARON GARCIA
PROFESIONAL UNIVERSITARIO

Anexos: 2018-263.pdf