

CTCP-10-01172-2019

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta: 1-2019-027048

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	11 de septiembre de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-0891-CONSULTA
Código referencia:	O-1-830
Tema:	Diferencia en cambio

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, 2101, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, 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 tercero 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

No se podría decir cuál es la forma más adecuada para presentar el resultado por diferencia en cambio del periodo, por lo que la entidad debe ser consistente en la forma de aplicar su política contable de presentación del estado de resultado integral, con el objetivo de facilitar a los usuarios de la información financiera el análisis de dicha información.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSULTA (TEXTUAL)

A. INTRODUCCIÓN

Una sociedad colombiana cuya moneda funcional es el peso colombiano y que pertenece al Grupo 1, ocasionalmente realiza ventas en dólares de los Estados Unidos de América (exportaciones) y también toma en forma no recurrente créditos en moneda extranjera. Estas operaciones no tienen la relevancia suficiente para que la sociedad colombiana modifique su moneda funcional en razón a que la mayoría de sus operaciones de ventas, compras y financiación, son en pesos colombianos.

La Norma Internacional de Contabilidad - NIC 21.28 solo dispone que las diferencias en cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al convertirlas a tasas de cambio diferentes de las utilizadas para su reconocimiento inicial, se reconocerán “en los resultados del período” sin especificar si esto se refiere a los resultados operacionales o no operacionales del período.

La política contable adoptada por esta sociedad colombiana en materia de moneda extranjera dispone que las diferencias en cambio realizadas o devengadas se reconocerán en los resultados del ejercicio contable, dentro de los ingresos operacionales dado que hacen parte del giro ordinario del negocio de la sociedad. Lo anterior es argumentado en que dichas diferencias en cambio están directamente relacionadas con la operación de la Compañía.

B. CONSULTA

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se consulta, ¿si la política contable adoptada, está conforme con la NIC 21, en donde la diferencia en cambio se debe registrar como operacional o no operacional dependiendo de si está asociada a transacciones propias de la operación o a transacciones no operacionales.

En línea con la consulta anterior, se consulta también, si es procedente que la sociedad colombiana con moneda funcional peso, que tiene ventas ocasionales de exportación en dólares y operaciones de financiación también en dólares, reconozca en sus ganancias del período la diferencia en cambio asociada a las ventas de exportación como parte de sus ganancias operacionales y la diferencia en cambio asociada a las transacciones de financiación en dólares como parte de sus ganancias no operacionales (ingreso o gasto financiero).

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

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

Mediante concepto 2019-0638 se respondió una pregunta similar de acuerdo con lo siguiente:

“Resultados por diferencia en cambio

La diferencia en cambio es un rubro del estado de resultados que se origina al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra moneda, utilizando tasas de cambio diferentes (ver párrafo 8 de la NIC 21).

La diferencia en cambio (en el estado de resultados) se genera por mantener activos y pasivos monetarios en una moneda extranjera¹, es decir derechos a recibir (o la obligación de entregar) una cantidad fija o determinable de unidades monetarias², como por ejemplo cuentas por cobrar a clientes, cuentas por pagar a proveedores, préstamos por pagar, beneficios a los empleados por pagar, dividendos por pagar, efectivo y equivalentes al efectivo.

Todos los activos y pasivos monetarios mantenidos en moneda extranjera deben expresarse en el estado de situación financiera a la tasa de cambio de cierre³, dicha diferencia por actualización a la tasa de cambio de cierre, de reconocerá en el estado de resultados⁴ a menos que se utilice la contabilidad de coberturas⁵, o se trate de una partida monetaria que forme parte de la inversión neta de un negocio en el extranjero⁶.

Presentación del resultado por diferencia en cambio en el estado de resultado integral

El párrafo 35 de la NIC 1 establece que el resultado por diferencia en cambio se presentará en términos netos, a menos que resulte más relevante presentarlas de forma separada.

¹ La moneda extranjera es cualquier moneda diferente a la moneda funcional.

² Tomado del anexo 1º del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios, párrafo 16 de la NIC 21

³ Ver literal a), del párrafo 23 de la NIC 21.

⁴ Ver párrafos 28 y 29 de la NIC 21

⁵ Ver párrafo 27 de la NIC 21

⁶ Ver párrafos 32 al 34, de la NIC 21

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



La presentación de la ganancia o pérdida por diferencia en cambio puede realizarse de diferentes maneras, de acuerdo con lo que la entidad considere más relevante, a continuación, presentamos tres alternativas:

Opción 1	Opción 2	Opción 3
Ingresos de actividades ordinarias	Ingresos de actividades ordinarias	Ingresos de actividades ordinarias
Costo de ventas	Costo de ventas	Costo de ventas
Ganancia bruta	Ganancia bruta	Ganancia bruta
Otros ingresos	Gastos de administración y de distribución	Gastos de administración y de distribución
Gastos de administración y de distribución	Ganancia operacional	Ganancias y pérdidas por diferencia en cambio
Ganancias y pérdidas por diferencia en cambio	Ganancias y pérdidas por diferencia en cambio	Ganancia operacional
Otros gastos	Otros gastos	Otros gastos
Resultado antes de impuestos	Otros ingresos	Otros ingresos
Impuesto de renta	Resultado antes de impuestos	Resultado antes de impuestos
Resultado del ejercicio	Impuesto de renta	Impuesto de renta
	Resultado del ejercicio	Resultado del ejercicio

En la opción 1 la ganancia y pérdida por diferencia en cambio se presenta después de la ganancia bruta, pero sin separar la ganancia operacional, en la opción 2 se presenta después de la ganancia operacional afectando el resultado antes de impuestos, mientras que en la opción 3 se presenta después de la ganancia bruta afectando la ganancia operacional.

No se podría decir cuál es la forma más adecuada para presentar el resultado por diferencia en cambio del periodo, por lo que la entidad debe ser consistente en la forma de aplicar su política contable de presentación del estado de resultado integral, con el objetivo de facilitar a los usuarios de la información financiera el análisis de dicha información.

Modificaciones relacionadas con la presentación del resultado por diferencia en cambio en el estado de resultado integral

Si una entidad decide modificar la forma como presenta las ganancias y pérdidas por diferencia en cambio en el estado de resultado integral del periodo actual, deberá también reclasificar las partidas comparativas del periodo anterior. Lo anterior, porque la forma como se presentan las partidas en el estado de resultados hace parte de las

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



políticas contables de la entidad, y un cambio en las mismas debe aplicarse de manera retroactiva, en este caso por tratarse de estructuras, el cambio retroactivo no afecta los resultados acumulados y solamente presenta efectos en la forma como se presenta la información financiera

No importa la cuenta contable utilizada por la entidad respecto de las ganancias y pérdidas por diferencia en cambio, lo que importa es la forma como se presenta en el estado de resultado.

Los párrafos 41, 45 y 46 de la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, permiten que la entidad consultante en la presentación de los estados financieros 2015-2014, reclasifique para efectos comparativos las ganancias y pérdidas por diferencia en cambio; al hacerlo, además deberá realizar las revelaciones solicitadas por el párrafo 41 de la NIC 1.

“Uniformidad en la presentación

45 una entidad mantendrá la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros de un periodo a otro, a menos que:

(a) tras un cambio en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, tomando en consideración los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la NIC 8; o

b) una NIIF requiera un cambio en la presentación.

46 por ejemplo, una adquisición o disposición significativa, o una revisión de la presentación de los estados financieros, podrían sugerir que éstos necesitan ser presentados de forma diferente. Una entidad sólo cambiará la presentación de sus estados financieros cuando dicho cambio proporcione información fiable y más relevante para los usuarios de los estados financieros, y la nueva estructura tenga visos de continuidad, de modo que la comparabilidad no quede perjudicada. Cuando se realicen estos cambios en la presentación, una entidad reclasificará su información comparativa de acuerdo con los párrafos 41 y 42.

41 cuando la entidad modifique la presentación o la clasificación de partidas en sus estados financieros, también reclasificará los importes comparativos, a menos que resulte impracticable hacerlo. Cuando la entidad reclasifique importes comparativos, revelará (incluyendo el comienzo del periodo inmediato anterior):

(a) la naturaleza de la reclasificación;

(b) el importe de cada partida o clase de partidas que se han reclasificado; y

(c) la razón de la reclasificación. (Negrillas añadidas)

En conclusión, para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la diferencia en cambio en los estados financieros, deberán tenerse en cuenta los lineamientos establecidos en el marco técnico aplicado por la entidad, teniendo particular relevancia los relacionados con la clasificación y agregación de las partidas en los estados financieros, y lo relacionado con el principio de compensación (Ver por

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



ejemplo, párrafos 32 y siguientes, de la NIC 1, párrafo OB2 a OB10 y CC32 del marco conceptual)".

De acuerdo con lo anterior, la entidad deberá utilizar su juicio profesional para establecer la forma como debe presentar la diferencia en cambio en el estado de resultado integral, atendiendo las recomendaciones anteriormente expuestas, las cuales no incluyen la opción de presentarse como ingresos de actividades ordinarias.

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.

Cordialmente,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco, Gabriel Gaitán León.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2019-027048

CTCP

Bogota D.C, 15 de octubre de 2019

Señor(a)
NIDIA PEREZ ODOÑEZ
mpachonp@mincit.gov.co;nidiaperezordonez@hotmail.com
BOGOTA - CUNDINAMARCA

Asunto : Consulta 2019-0891

Saludo:

Buenas tardes

Damos respuesta a su consulta 2019-0891

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

CopiaInt:
CopiaExt:

Folios: 1
Anexos:
Nombre anexos: 2019-0891 Diferencia en cambio ref WFF LVG.pdf

Revisó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT