

REFERENCIA:

No. del Radicado	1-2025-027448
Fecha de Radicado	15 de agosto de 2025
No. Radicación CTCP	2025-0244
Tema	Reconocimiento diferencia en cambio – Resultados y ORI

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) *Solicito formalmente al Consejo Técnico de la Contaduría Pública emitir un concepto que aclare que la diferencia en cambio no realizada, proveniente de inversiones en activos y negocios extranjeros, debe ser reconocida en el Otro Resultado Integral. (...)"*

RESUMEN:

La situación planteada por el peticionario aplica solo a las inversiones en negocios en el extranjero (subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas) y, como excepción, a los activos financieros medido a valor razonable con cambios en otro resultado integral. Incluye también los cambios posteriores en el valor razonable de instrumentos de patrimonio y lo contemplado en los párrafos 15 y 31 de la NIC 21, pero no se aplica para las inversiones en activos distintos de los anteriores.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en su calidad de organismo permanente de normalización técnica de Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y conforme a las disposiciones legales vigentes, principalmente las contempladas en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009 y los decretos que las desarrollan, procede a dar respuesta a la consulta de manera general, sin pretender resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En primer lugar, es importante aclarar que una vez emitidos los decretos que ponen en vigencia los estándares de contabilidad e información financiera en Colombia, el tratamiento contable debe realizarse conforme al marco técnico normativo aplicable a cada entidad. Dado que la consulta no especifica a qué grupo pertenece la entidad en cuestión, este concepto se desarrolla teniendo como referencia el Marco Técnico

Normativo correspondiente al Grupo 1, que se encuentra contenido en el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015.

La NIIF 9, contenida en el anexo técnico para el Grupo 1, del DUR 2420 de 2015, establece en el párrafo B5.7.2 que "*Una entidad aplicará la NIC 21 a los activos financieros y pasivos financieros que sean partidas monetarias, de acuerdo con la NIC 21, y estén denominados en una moneda extranjera. La NIC 21 requiere que cualquier ganancia y pérdida por diferencias de cambio sobre activos monetarios y pasivos monetarios se reconozca en el resultado del periodo*". (...) Resaltado propio

Sin embargo, el párrafo B5.7.2A de la NIIF 9 aclara que "*A efectos de reconocer las ganancias y pérdidas por diferencias de cambio según la NIC 21, un activo financiero medido a valor razonable con cambios en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 4.1.2A se tratará como una partida monetaria. Por consiguiente, este activo financiero se tratará como un activo medido al costo amortizado en la moneda extranjera. Las diferencias de cambio en el costo amortizado se reconocerán en el resultado del periodo*". (...) Resaltado propio

Por su parte, el párrafo B5.7.3 de la NIIF 9 indica: "*El párrafo 5.7.5 permite a una entidad realizar una elección irrevocable de presentar en otro resultado integral los cambios posteriores en el valor razonable de una inversión en un instrumento de patrimonio. Esta inversión no es una partida monetaria. Por consiguiente, la ganancia o pérdida que se presente en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 5.7.5 incluye los componentes de las diferencias de cambio de la moneda extranjera correspondientes*". (...) Resaltado propio

Ahora bien, el párrafo 1 de la NIC 21, contenida en el anexo técnico para el Grupo 1, del DUR 2420 de 2015, señala que una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero de dos formas diferentes. Puede tener transacciones en moneda extranjera o puede tener negocios en el extranjero.

De lo anterior, es importante destacar que las inversiones en el extranjero pueden ser concebidas bien como instrumentos financieros que son partidas monetarias y surten ajustes por diferencia en cambio o como instrumentos en el patrimonio considerados como no monetarias, las cuales no surten ajustes a causa de la diferencia en cambio.

En relación a las inversiones en negocios en el extranjero el párrafo 15 de la NIC 21 manifiesta: "*Una entidad puede tener una partida monetaria que ha de cobrar o pagar al negocio en el extranjero. Si la liquidación de esa partida no está contemplada, ni es probable que se produzca, en un futuro previsible, la partida es, en esencia, una parte de la inversión neta de la entidad en ese negocio en el extranjero, y se contabilizará de acuerdo con los párrafos 32 y 33. Entre estas partidas monetarias pueden estar incluidos préstamos o partidas a cobrar a largo plazo. No se incluyen las cuentas de deudores o acreedores comerciales*".

En adición a lo anterior, el párrafo 15A de la NIC 21 complementa diciendo que: "*Una entidad que tiene una partida monetaria por cobrar o por pagar a un negocio en el extranjero*

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311

Comutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: consultasctcp@mincit.gov.co

www.ctcp.gov.co

descrito en el párrafo 15 puede ser cualquier subsidiaria del grupo. Por ejemplo, una entidad tiene dos subsidiarias, A y B. La Subsidiaria B es un negocio en el extranjero. La Subsidiaria A concede un préstamo a la Subsidiaria B. El préstamo por cobrar por A de la Subsidiaria B sería parte de la inversión neta de la entidad en la Subsidiaria B si el pago del préstamo no estuviera planeado ni fuese probable que ocurriera en el futuro previsible. Esto también sería cierto si la Subsidiaria A fuera en sí misma un negocio en el extranjero.”

Por otro lado, y como regla general el apartado de reconocimiento de las diferencias de cambio de la NIC 21 en su párrafo 28 dice: “*Las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias, o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el periodo o en estados financieros previos, se reconocerán en los resultados del periodo en el que aparezcan (...).*”

Por su parte los párrafos 30 y 31 de la NIC 21 mencionan que:

“*Párrafo 30 Cuando se reconozca en otro resultado integral una pérdida o ganancia derivada de una partida no monetaria, cualquier diferencia de cambio, incluida en esa pérdida o ganancia, también se reconocerá en otro resultado integral. Por el contrario, cuando la pérdida o ganancia, derivada de una partida no monetaria, sea reconocida en los resultados del periodo, cualquier diferencia de cambio, incluida en esta pérdida o ganancia, también se reconocerá en los resultados del periodo.*

“*Párrafo 31 Otras NIIF requieren el reconocimiento de algunas pérdidas o ganancias en otro resultado integral. Por ejemplo, la NIC 16 requiere el reconocimiento en otro resultado integral de algunas pérdidas o ganancias surgidas por la revaluación de las propiedades, planta y equipo. Cuando estos activos se midan en moneda extranjera, el apartado (c) del párrafo 23 de esta Norma requiere que el importe revaluado sea convertido utilizando la tasa a la fecha en que se determine el nuevo valor, lo que producirá una diferencia de cambio a reconocer también en otro resultado integral.*”

Por su parte el párrafo 32 de la NIC 21 establece que: “*las diferencias de cambio surgidas en una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en un negocio extranjero de la entidad que informa (véase el párrafo 15), se reconocerán en los resultados de los estados financieros separados de la entidad que informa, o bien en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero, según resulte apropiado. En los estados financieros que contengan al negocio en el extranjero y a la entidad que informa (por ejemplo, los estados financieros consolidados si el negocio en el extranjero es una subsidiaria), **estas diferencias de cambio se reconocerán inicialmente en otro resultado integral, y reclasificadas de patrimonio a resultados cuando se realice la disposición del negocio en el extranjero, de acuerdo con el párrafo 48.***” Resaltado propio

En tal sentido, el párrafo 48 establece que: “*en la disposición de un negocio en el extranjero, el importe acumulado de las diferencias de cambio relacionadas con el negocio en el extranjero, reconocidas en otro resultado integral y acumuladas en un componente separado del patrimonio,*

deberá reclasificarse del patrimonio al resultado (como un ajuste por reclasificación) cuando se reconozca la ganancia o pérdida de la disposición."

Ahora bien, en este punto vale la pena aclarar un tema que se puede generar entre lo citado en los párrafos 15 y 32 de la NIC 21, relacionado con en el caso de inversores que tienen inversiones medidas por el método de participación y realicen préstamos a dicha entidad en la cual tienen la inversión, si esa cuenta por cobrar cumple con los requisitos del párrafo 15, en ese caso también los efectos de diferencia en cambio se pueden registrar en el patrimonio.

En síntesis, lo indicado por el peticionario es correcto únicamente en los casos previstos en las normas, cuando se trate de una inversión en un negocio en el extranjero (subsidiaria, asociada o negocio conjunto), de conformidad con los párrafos 15, 32 y 48 de la NIC 21, cuyo efecto por diferencia en cambio se reconoce inicialmente en otro resultado integral y se reclasifica a resultados cuando se dispone de la inversión y cuando se trate de una inversión en un instrumento de patrimonio designada irrevocablemente a valor razonable con cambios en otro resultado integral (NIIF 9.5.7.5 y B5.7.3) .

En los demás casos, las diferencias en cambio deben reconocerse en el resultado del periodo, de acuerdo con lo establecido en la NIC 21 y la NIIF 9.

En los términos expuestos, se absuelve la consulta, señalando que este organismo se ha basado exclusivamente en la información proporcionada por el peticionario. Los efectos de este concepto se encuentran enunciados en el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011.

Cordialmente,



JIMMY JAY BOLAÑO TARRÁ
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón

Consejero Ponente: Jimmy Jay Bolaño Tarrá

Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño T. /Jairo Enrique Cervera R. /Sandra Consuelo Muñoz M. /Jorge Hernando Rodríguez H.

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Comutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co