

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

| REFERENCIA: | |
|------------------------------|---|
| No. del Radicado | 1-2023-011416 |
| Fecha de Radicado | 03 de abril de 2023 |
| N° de Radicación CTCP | 2023-0185 |
| Tema | Impuesto Diferido - Diferencia en cambio |

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) me permito muy respetuosamente solicitar de esta entidad conceptúe sobre las siguientes dudas:

1. Contablemente cuando se crea un Forward se reconoce como una inversión Ej Derecho de Forward. Posteriormente (todos los meses) se ajusta la Diferencia en Cambio - Derecho de Forward Dr./Cr Ingresos, de acuerdo con la TRM. En el pasivo se reconoce obligación en Forward, y en los meses subsiguientes (hasta su cancelación) se reconoce un debito a gasto / Cr obligación forward, de acuerdo con la tasa pactada (De VP a VF) con la Entidad financiera. Se pregunta:

- a) ¿Por la diferencia (base contable y fiscal) que se presenta entre el derecho VS obligación, técnicamente genera impuesto diferido?
- b) ¿De acuerdo con el punto anterior se presenta diferencia permanente? O diferencia temporaria? ¿Y porque una u otra?
- c) ¿El Documento Forward se considera un título valor?

2. Cuando se hace un giro al exterior financiado, por una entidad financiera, se establece una tasa de interés en la moneda del exterior normalmente USD. Al reconocerse inicialmente su base es la TRM del momento, y contablemente cada mes se reconocería (por devengo) la diferencia en cambio a la TRM, Gasto/Pasivo financiero. Así mismo se reconoce los intereses en la moneda pactada ej. USD. Lo anterior se hace contable, se pregunta:

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincitur.gov.co
www.mincitur.gov.co



GD-FM-009.v20



- A) *Para el caso fiscal solo se realizaría la diferencia en cambio en su cancelación según el artículo 288 del estatuto tributario, y este habla de la diferencia en cambio. ¿Tiene el mismo tratamiento los intereses, con la diferencia en cambio para el caso fiscal, o sea fiscalmente se realizaría en su cancelación, tanto diferencia en cambio como intereses por ser base TRM, para ambos casos?*

*El anterior punto (2-A) con el fin de determinar la base fiscal correctamente y establecer la diferencia temporaria, **para efectos del impuesto diferido**, tema contable”.*

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:

En primer término, debemos aclarar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares de información financiera en Colombia, el tratamiento contable debe efectuarse teniendo en cuenta el marco técnico normativo que le corresponda a la entidad. Como no se indica en la consulta el grupo al que pertenece la entidad en cuestión, este concepto se elabora teniendo como referente el Marco Técnico Normativo de la NIIF para las PYMES correspondiente al Grupo 2, contenido en el anexo 2 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

- a) ***¿Por la diferencia (base contable y fiscal) que se presenta entre el derecho VS obligación, técnicamente genera impuesto diferido?***

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

De acuerdo con la Sección 29 - Impuestos a la Ganancias¹:

"Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal (...)".

Si existe diferencia entre el importe en libros del pasivo y la base fiscal del mismo, y esta diferencia tiene implicación en el impuesto a las ganancias futuro, se requiere el reconocimiento del impuesto de renta diferido.

b) ¿De acuerdo con el punto anterior se presenta diferencia permanente? O diferencia temporaria? ¿Y porque una u otra?

Las diferencias permanentes no se encuentran definidas en la norma, sin embargo, se hace referencia a las mismas para calificar aquellas diferencias entre las bases contables y fiscales que no tienen efectos impositivos en el futuro. Por ejemplo, el reconocimiento de gastos (ingresos) contables que no tienen efectos deducibles (gravados) en ningún periodo siguiente respecto al impuesto a la renta basados en activos o pasivos. En otras palabras, estas diferencias nunca se van a revertir en el futuro y, en consecuencia, no generan impuestos diferidos.

En la Sección 29 por otra parte, se definen las diferencias temporarias² de la siguiente manera:

"Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados. Este impuesto surge de la diferencia entre los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad en el estado de situación financiera y los importes atribuidos a los mismos por parte de las autoridades fiscales (estas diferencias se denominan "diferencias temporarias"), y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores." Subrayado fuera de texto.

c) ¿El Documento Forward se considera un título valor?

¹ Tomado del DUR 2420 de 2015, Anexo 2 NIIF para Pymes, Sección 29 Impuesto a las Ganancias, Párrafo 29.12

² Tomado del DUR 2420 de 2015, Anexo 2 NIIF para Pymes, Sección 29 Impuesto a las Ganancias, Párrafo 29.8

Al respecto, el CTCP como organismo normalizador se pronuncia sobre aspectos técnicos contables, financieros, de aseguramiento de la información y de revisoría fiscal, por ende, no tiene competencia para pronunciarse sobre aspectos legales y/o tributarios de las sociedades, como se expone en la consulta en la cual se hace mención expresa a si un Forward es un título valor.

No obstante, de acuerdo a las siguientes definiciones se puede establecer que no es un título valor.

Título valor³:

"Los títulos-valores son documentos necesarios para legitimar el ejercicio del derecho literal y autónomo que en ellos se incorpora. Pueden ser de contenido crediticio, corporativos o de participación y de tradición o representativos de mercancías".

Forward:

"Es un contrato financiero entre dos partes, mediante el cual ambos se comprometen a intercambiar un activo determinado o un índice de precios sobre un activo determinado, a futuro, a un precio que se determina por anticipado".

A diferencia de los títulos valores, que son instrumentos negociables nominativos o al portador que representan un derecho de propiedad o de crédito sobre un activo o un valor, los forwards no son negociables y su valor depende del precio del activo subyacente en la fecha de liquidación.

2 A) *¿Tiene el mismo tratamiento los intereses, con la diferencia en cambio para el caso fiscal, o sea fiscalmente se realizaría en su cancelación, tanto diferencia en cambio como intereses por ser base TRM, para ambos casos?*

El CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre temas relacionados sobre los efectos fiscales que se pueden derivar por transacciones en moneda extranjera. Por ello, le recomendamos que las inquietudes sobre temas relacionados con el cálculo y tasas en la determinación del impuesto diferido sean realizadas directamente a la UAE - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, en lo referente a los temas fiscales.

³ Tomado del Decreto 410 de 1971, Título III De los títulos valores, Capítulo I Generalidades, Artículo 619 Definición y clasificación de los títulos valores.



Desde el punto de vista contable, la Sección 30 - Conversión de la Moneda Extranjera establece que, "Al final de cada periodo sobre el que se informa, la entidad:

(a) convertirá las partidas monetarias en moneda extranjera utilizando la tasa de cambio de cierre" y "Una entidad reconocerá, en los **resultados** del periodo en que aparezcan, las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al convertir las partidas monetarias a tasas diferentes de las que se utilizaron para su conversión en el reconocimiento inicial durante el periodo o en periodos anteriores, (...)".

Por lo tanto, como se indicó en la respuesta a la primera inquietud, si existe diferencia entre el importe en libros del pasivo y la base fiscal del mismo, y esta diferencia tiene implicación en el impuesto a las ganancias futuro con relación a la forma en la cual tendrá el desenlace la transacción asociada con la diferencia en cambio, entonces se requiere el reconocimiento del impuesto de renta diferido. Vale la pena mencionar que, el reconocimiento de impuestos diferidos es una práctica contable que requiere de un análisis detallado de cada situación para determinar si corresponde o no su reconocimiento.

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,

JAIRO ENRIQUE CERVERA RODRÍGUEZ

Consejero - CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez.

Consejero Ponente: Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jesús María Peña B. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Cervera R.

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