



CTCP-10-00669-2017

Bogotá, D.C.,

Señor

SAMIR BULA

sabulanader@gmail.com

Asunto: Consulta 1-INFO-17-007741

REFERENCIA	
Fecha de Radicado:	02 de 05 de 2017
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2017-399-CONSULTA
Tema:	RECONOCIMIENTO COMO PASIVOS DE LA INVERSIÓN COMPLEMENTARIA AL CAPITAL ASIGNADO

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, 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

Con fundamento en los marcos técnicos normativos una Entidad realizará los juicios necesarios para determinar si los recursos designados para efectos legales como inversión suplementaria al capital asignado cumplen los requisitos para ser reconocidos como un componente de los activos, pasivos o patrimonio.

CONSULTA (TEXTUAL)

Respecto de la posibilidad que una **sucursal de sociedad extranjera** registre **contablemente** una obligación financiera (pasivo) a cargo de un tercero acreedor que celebró un contrato de mutuo con la casa principal de aquella sucursal.

Para resolver la anterior consulta de manera general rogamos considerar los siguientes supuestos de hecho y derecho:

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



I. Del régimen cambiario en materia de operaciones entre la casa principal y la sucursal de sociedad extranjera

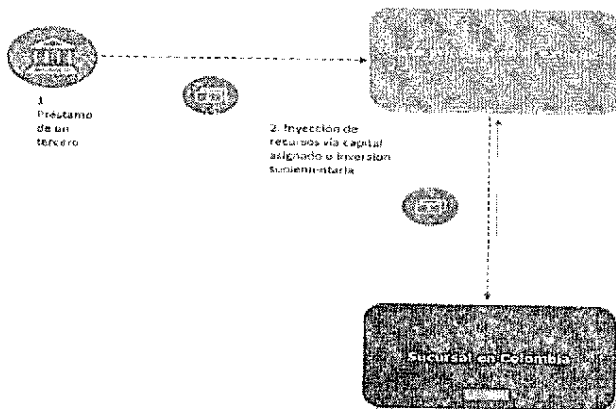
Como es conocido por ustedes, el artículo 32 de la Resolución Externa del Banco de la República, establece que entre una sociedad extranjera y su sucursal en Colombia solo podrá hacerse transferencias de divisas por alguno de los siguientes conceptos:

1. Transferencia de capital asignado o suplementario.
2. Reembolso de utilidades y capital asignado o suplementario.
3. Pago por concepto de operaciones reembolsables de comercio exterior de bienes, de conformidad con las normas aduaneras y tributarias.
4. Pago por concepto de servicios, de conformidad con las normas tributarias.

Como se lee, desde el punto de vista cambiario, entre una sociedad extranjera (casa principal) y su sucursal en Colombia no pueden existir operaciones de endeudamiento.

De esta manera, el "fondeo" de recursos hacia la sucursal en Colombia siempre utiliza una de dos vías: aumento del capital asignado o aumento de la inversión suplementaria al capital asignado.

Sin embargo, esos dineros que utiliza la casa principal para girar a la sucursal pueden derivar de un contrato de mutuo celebrado entre aquella (la casa principal) y un tercero acreedor. Gráficamente el flujo de recursos se da así:



Las condiciones contractuales de ese contrato muestran las siguientes características:

- La obligada directa es la sucursal en Colombia.
- Los flujos de recursos para el cumplimiento del retorno del principal y el pago de los intereses deben generarse por la operación económica desarrollada en Colombia.
- Todos los bienes (tangibles o intangibles) en Colombia asignados a la Sucursal para el desarrollo del objeto social quedan en garantía en favor del tercero prestamista.



De esta manera, y desde un punto de vista económico, la verdadera obligada es la sucursal en Colombia.

II. Desde el punto de vista tributario

En relación con la posibilidad de asignar el crédito obtenido por una sociedad extranjera a una sucursal ubicada en Colombia para efecto del desarrollo de sus actividades se debe tener en cuenta lo siguiente:

- a. El parágrafo del artículo 20-2 del ET que regula lo relacionado con la tributación de las sucursales, señala:

"Para propósitos de la atribución de las rentas y ganancias ocasionales a que se refiere este artículo, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades extranjeras deberán llevar contabilidad separada en la que se discriminen claramente los ingresos, costos y gastos que les sean atribuibles. Sin perjuicio del cumplimiento por parte de los obligados al régimen de precios de transferencia de los deberes formales relativos a la declaración informativa y a la documentación comprobatoria, para efectos de lo establecido en este artículo, la contabilidad de los establecimientos permanentes y de las sucursales de sociedades extranjeras deberá estar soportada en un estudio sobre las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las rentas y de las ganancias ocasionales atribuidas a ellos." (Subraya y negrilla fuera del texto)

- b. Por su parte, el artículo 8 del Decreto No. 3026 de 2013 (por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario) dispone en relación con el patrimonio de las personas naturales sin residencia en Colombia y sociedades y entidades extranjeras lo siguiente:

"El patrimonio de los contribuyentes que sean personas naturales sin residencia en Colombia o sociedades o entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o sucursal en Colombia, será el que se atribuya al establecimiento o sucursal de conformidad con lo establecido en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario y lo previsto en el presente decreto" (Subraya fuera del texto)

- c. En cuanto a la "atribución" el artículo 12 del mencionado Decreto 3026 preceptúa que para efectos de la determinación de los activos, **pasivos**, capital, ingresos, costos y gastos atribuibles a una sucursal durante un año o periodo gravable, se deberá elaborar un estudio, de acuerdo con el principio de plena competencia, en el cual se tengan en cuenta las funciones, activos, personal y riesgos asumidos por la empresa a través de la sucursal y de las otras partes de la empresa de la sucursal forma parte, en la obtención de rentas y de ganancias ocasionales.
- d. En consecuencia, es posible que los créditos obtenidos por la entidad extranjera (casa principal) y asignados a las actividades que desarrolla su Sucursal en Colombia, como inversión suplementaria por medio del ISCA, puedan ser reconocidos tributariamente como un pasivo.

Al respecto, la DIAN mediante Oficio No. 036855 de 2015, en relación a la inquietud de si deben ser atribuidos al establecimiento permanente o sucursal con base en el principio de plena



competencia los **costos y gastos** en los que incurre la persona natural o jurídica extranjera en el desarrollo de la actividad empresarial reitera lo señalado en el Concepto No. 062587 del 12 de noviembre de 2014, así:

*"(...) para el establecimiento permanente los criterios de **determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta** como son los activos, pasivos, capital, ingresos, **costos y gastos atribuibles** conforman su patrimonio y, por tanto, también el patrimonio de la persona natural o jurídica extranjera sin domicilio en el territorio nacional; de modo que **el crédito obtenido en el exterior por una sociedad extranjera y asignado mediante inversión a una sucursal ubicada en el territorio nacional – en los términos planteados – puede ser reconocido fiscalmente como un pasivo por ésta última**, siempre que se encuentre soportado en el correspondiente estudio previsto en el artículo 12 del Decreto 3026 de 2013" (Negrilla fuera del texto).*

III. Desde el punto de vista de los marcos normativos contables – NIIF 9

Bajo la óptica de las normas internacionales de contabilidad también estamos frente a un instrumento financiero de naturaleza pasiva, toda vez que:

- Existe un contrato de mutuo (préstamo) que derivan en consecuencias económicas para las partes que no pueden evitarse. Si bien este contrato puede ser suscrito entre la matriz y el tercero, todos sus efectos contractuales se imponen a la sucursal.
- Al existir un contrato de mutuo existen dos partes en la relación: deudor (sucursal) y acreedor (tercero prestamista) que registrarán la operación de manera recíproca. Mientras la sucursal reconoce el pasivo financiero (tiene un obligación de pago) contablemente el tercero lo registrará como un activo financiero.
- Existen giros de recursos de una entidad a otra.
- Si han fijado intereses y condiciones de pago para el retorno de capital (dejando por fuera cualquier calificación de instrumento de patrimonio).

Desde el punto de vista del marco conceptual de las normas internacionales de información financiera, en cuanto a la representación fiel:

"Los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y en números. Para ser útil, la información financiera debe no solo presentar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende representar".

En ese orden de ideas, si bien el pasivo es contraído por la Matriz de la Sucursal y su tercero, dicha obligación es contraída para que la Sucursal pueda ejecutar proyectos de inversión en Colombia, por ende el endeudamiento debería ser reconocido por la Sucursal, representando de esta forma fielmente la naturaleza de la transacción.

De esta manera claramente, en el supuesto planteado, ¿la sucursal de sociedad extranjera reconocerá contablemente un pasivo financiero en favor del tercero acreedor (no de su casa principal)?



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.

El CTCP se ha pronunciado en varios de sus conceptos sobre el tratamiento contable de la inversión suplementaria del capital asignado. Incluimos a continuación un resumen de ellos, los cuales pueden ser consultados en la página www.ctcp.gov.co, enlace conceptos.

No.	Detalle	Fecha
2014-581	¿Cómo se deben contabilizar los avales o garantías de las sucursales de sociedades extranjeras sometidas al régimen cambiario especial?	Diciembre 22 de 2014
2015-116	¿Dónde debe quedar registrada la información suplementaria de capital extranjero bajo NIIF?	Junio 3 de 2015
2015-265	Impuesto diferido	Abril 14 de 2015
2015-416	Inversión suplementaria al capital asignado	Agosto 21 de 2015
2015-605	Inversión suplementaria al capital asignado	Agosto 10 de 2015
2016-215	Inversión suplementaria	Mayo 18 de 2016
2016-483	Tratamiento bajo NIIF del capital suplementario	Junio 30 de 2016

Ahora bien, el CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre el tratamiento fiscal que se debe dar a los recursos recibidos de sucursales extranjeras, por lo que estos asuntos deben consultarse a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se cionó 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,


WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP


Proyectó: María Amparo Pachón P.
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Gabriel Gaitán León.



CTCP-10-00670-2017

Bogotá, D.C.,

Doctora
JACQUELINE CAMELO MORENO
Jefe de Coordinación de Relatoría
Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica DIAN
Cra. 8 No. 6 C 38 Pis 6, Bogotá

 **MincIT**
2-2017-010666 FOL: 1
2017-06-01 08:14:22 PM ANE: 2
MEDIO Mensajero
REM: WILMAR FRANCO FRANCO
DES: DIAN--

Asunto: Consulta 1-INFO-17-007741

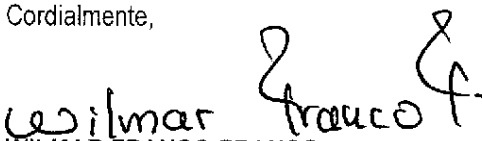
REFERENCIA	
Fecha de Radicado:	02 de 05 de 2017
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2017-399-CONSULTA
Tema:	RECONOCIMIENTO COMO PASIVOS DE LA INVERSIÓN COMPLEMENTARIA AL CAPITAL ASIGNADO


Respetada doctora:

Por considerarlo de su competencia, nos permitimos trasladar consulta recibida del señor **SAMIR BULA**, de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 de la Ley 1755 de 2015. Esta consulta ya fue resuelta desde el punto de vista contable.

Sabremos apreciar que para efectos de nuestros controles, una vez resuelta la referida consulta, nos aporten copia de ella.

Cordialmente,


WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

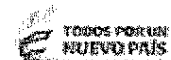
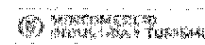
 **DIAN** No Radicado 000E2017019074
Fecha 2017-06-05 02:07:22 PM
Remite MINISTRO DE COMERCIO INDUSTRIA Y TURISMO
Destinatario Sede NIVEL CENTRAL
Depen COO RELATORIA
Folios 3 Anexos 0



Anexo: Lo anunciado en 2 folios

Proyectó: María Amparo Pachon P.
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Gabriel Gaitán L.

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co





MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

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

Bogotá D.C., 31 de Mayo del 2017

1-INFO-17-007741

Para: **mpachonp@mincit.gov.co**

2-INFO-17-006283

MARIA AMPARO PACHON PACHON - CONT

Asunto: Consulta 2017-399 mapp

Buenas tardes

Adjuntamos respuesta a su consulta 2017-399

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJERO

Anexos: 2017-399.pdf

Proyectó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO

Nit. 830115297-6


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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

 GOBIERNO DE COLOMBIA

 MINCOMERCIO
INDUSTRIA Y TURISMO

 TODOS POR UN
NUEVO PAÍS



CO-PI-
10001