

CTCP-10-00895-2019

Bogotá, D.C.,

Señora

MARIA KAMILA PINEDA VALERO

kamipineda@hotmail.com

Asunto: Consulta: 1-2019-018349

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	18 de junio de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP:	2019-0638-CONSULTA
Código referencia:	0-2-220
Tema:	Reclasificación de ingresos y gastos por diferencia en cambio en estados financieros

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

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.

Calle 28 N.º 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)

HECHOS

En el año 2015, una entidad colombiana presentó sus estados financieros considerando los ingresos y gastos por diferencia en cambio como un ingreso o gasto operacional.

Para el año 2014, los estados financieros de esta entidad colombiana fueron presentados con base en el marco normativo contenido en el Decreto 2649 de 1993, en donde el ingreso y gasto por diferencia en cambio debía reconocerse y presentarse como una partida no operacional (ingreso o gasto financiero), con lo cual las partidas contables presentaban una agrupación diferente frente al año 2015.

Ahora bien, en aras de asegurar la comparabilidad en la presentación de los estados financieros de la entidad con periodos anteriores, consideramos sería preciso realizar ajustes a fin de permitir contrastar los periodos en forma apropiada.

Una de las partidas sensibles a esta situación es la diferencia en cambio, que en el período anterior estaba considerada como una partida de carácter financiero (no operacional), sin embargo, al ser esta partida derivada la re-expresión de los saldos en cuentas por cobrar en operaciones de venta se reconoce contablemente bajo el nuevo marco normativo vigente para el año 2015 como mayor o menor ingreso de actividades ordinarias en el período corriente.

LA CONSULTA

¿Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se consulta si es procedente y necesario realizar la reclasificación de la partida contable de diferencia en cambio operacional para la presentación de los estados financieros comparativos del período anterior para hacerlo comparable con el período corriente?

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. 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.

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, se 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.

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

² Tomado del anexo 1° 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

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.

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 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;

Calle 28 N.º 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



- (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, deberá 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 concerniente con el principio de compensación (Ver párrafos 32 y siguientes, de la NIC 1, párrafos OB2 a OB10 y CC32 del marco conceptual).

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

Proyecto: María Amparo Pachón Pachón
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco.

Calle 28 N.º 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

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Bogotá D.C., 29 de Julio de 2019

No. Radicación entrada:

1-2019-018349



2-2019-021929

Señora

MARIA KAMILA PINEDA VALERO

CARGO

kamipineda@hotmail.com

MARIA KAMILA PINEDA VALERO

AV CIRCUNVALAR # 78-10 TRR 4 APTO 301

BOGOTA

CUNDINAMARCA

Asunto: CONSULTA 2019-0638

BUENAS TARDES

DAMOS RESPUESTA A SU CONSULTA 2019-0638

Cordialmente;

LEONARDO VARON GARCIA

CONSEJERO

Folios: 1

Anexos: 1

Anexo: 2019-0638 Reclasificación de ingresos y gastos en
EEFF env IVG WFF.pdf

Revisó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

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



SG-CER058627



GDGD-FMCI009.v200



El progreso
es de todos

Mincomercio

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Aprobó: LEONARDO VARON GARCIA

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



SC-CER058627



GDGD-FMC009.v200