

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP -10-00061-2016



MincIT

2-2016-002308
2016-02-19 09:36:24 AM FOL:3
MEDIO:Email ANE
REM:DANIEL SARMIENTO PAVAS
DES:OSCAR JESUS ROJAS AMAYA

Bogotá, D.C.,

Señor
OSCAR JESUS ROJAS AMAYA
Contador
Oscar.rojas@hocol.com.co

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	14 de Abril de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015- 265 –CONSULTA
Tema	Impuesto Diferido

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 2° del artículo 3° del Decreto 2784 de 2012, párrafo 3° del artículo 3° del Decreto 2706 de 2012 y el párrafo 2° del artículo 3° del Decreto 3022 de 2013 resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

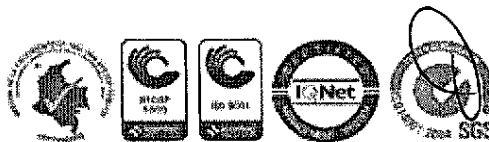
CONSULTA (TEXTUAL)

Respetuosamente nos permitimos presentar a su consideración la consulta técnica y profesional acerca del procedimiento de cálculo del impuesto de renta diferido activo/pasivo cuando la moneda funcional de la entidad que opera en Colombia es el dólar americana

Antecedentes

Una Sucursal en Colombia dedicada a las actividades de exploración, desarrollo y producción de hidrocarburos a través de múltiples contratos de asociación de exploración y producción, Las transacciones entre dicha Sucursal con su

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



GD-FM-009.v11

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Oficina Principal se vienen registrando a través de la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado, El domicilio de la Oficina principal está ubicado en las Islas Caimán.

De conformidad con lo previsto en la Ley 1314 de 2009 y los decretos reglamentarios 2706 y 2784 de diciembre de 2012, la Sucursal está obligada a partir del 1 de enero de 2014 a converger de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia a las normas internacionales de información financiera (NIIF 0 IFRS por sus siglas en inglés) tal y como las emite el IASB (International Accounting Standards Board).

Como parte de la convergencia anteriormente mencionada la Sucursal ha efectuado los análisis respectivos y ha concluido según lo establecido en la NIC 21- "Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera", que su moneda funcional es el dólar americano, teniendo en cuenta que corresponde a la moneda del entorno económico en el que opera y realiza sus transacciones la Sucursal.

Adicionalmente, tal y como lo exigen las NIIF más específicamente la Norma internacional de contabilidad No. 12 (NIC 12) - "Impuesto a las Ganancias" la Sucursal debe calcular y registrar el impuesto diferido y para tal fin utiliza la siguiente metodología:

1. El cálculo del impuesto diferido se efectúa en dólares americanos, por ser esta la moneda funcional de la Sucursal, para lo cual se como para las cifras contables ya expresadas en dólares bajo NIIF con los saldos de activos y pasivos fiscales convertidos a dólares.
2. El balance fiscal de activos y pasivos de la Sucursal es reconciliado con la contabilidad bajo el decreto 2649 y determinado en pesos colombianos. Dicho balance es convertido desde pesos colombianos a dólares americanos para ser comparado con el balance de NIIF y determinar las diferencias temporarias.
3. Para convertir a dólares americanos los saldos de los activos y pasivos fiscales que se encuentran expresados en pesos colombianos se utiliza la tasa representativa del mercado (TRM) al cierre del periodo sobre el que se informa, con base en lo establecido en el párrafos (sic) 38 y 39 de la NIC 21¹.
4. Paso seguido se comparan las cifras de activos y pasivos del balance general bajo NIIF con las cifras fiscales expresadas en dólares.

¹ 38. La entidad puede presentar sus estados financieros en cualquier moneda (o monedas). Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, ésta deberá convertir sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación elegida. Por ejemplo, cuando un grupo está formado por entidades individuales con monedas funcionales diferentes, habrá de expresar los resultados y la situación financiera de cada entidad en una moneda común, a fin de presentar estados financieros consolidados.

39. Los resultados y la situación financiera de una entidad, cuya moneda funcional no se corresponda con la moneda de una economía hiperinflacionaria, serán convertidos a la moneda de presentación, en caso de que ésta fuese diferente, utilizando los siguientes procedimientos:

(a) los activos y pasivos de cada uno de los estados de situación financiera presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a la tasa de cambio de cierre en la fecha del correspondiente estado de situación financiera (...)

(a) los activos y pasivos de cada uno de los estados de situación financiera presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a la tasa de cambio de cierre en la fecha del correspondiente estado de situación financiera (...)

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

5. luego se determinan las diferencias existentes entre activos y pasivos con el ánimo de establecer las diferencias temporarias y no temporarias.
6. Sobre las diferencias temporarias, se reconoce un impuesto diferido activo y/o pasivo con cargo al estado de resultados, patrimonio o crédito mercantil según corresponda.
7. los activos y pasivos por impuestos diferidos se miden empleando las tasas oficiales de impuestos que se espera sean de aplicación en el periodo en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo sobre el que se informa hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación.

El procedimiento antes descrito implica que adicional a las diferencias por tratamientos contables y fiscales distintos, también, se originen diferencias por conversión que están en función del comportamiento de las tasas de cambio y que originan impuesto diferido según el párrafo 41³ de la NIC 12 que menciona que todas las diferencias en cambio dan lugar a diferencias temporarias.

Es importante resaltar que las diferencias temporarias originadas como consecuencia de las variaciones en las tasas de cambio, están generando activos y pasivos por impuestos de renta diferidos afectando los resultados, los cuales no se van a recuperar o liquidar mediante el ingreso o uso de recursos financieros tal y como lo establece la definición de activo y pasivo bajo IFRS y la definición de diferencia temporaria imponible o deducible contenida en la NIC 12⁴.

Consulta:

- 1.Cuál es el procedimiento que se debe aplicar para convertir los balances de activos y pasivos fiscales expresados en pesos colombianos a dólares americanos, para hacerlos comparables con los activos y pasivos expresados en dólares americanos bajo IFRS?
2. Para evitar los efectos de las diferencias por conversión que se originan al utilizar la tasa de cierre para convertir el balance fiscal expresado en pesos colombianos a dólares americanos, sería viable utilizar las tasas históricas para las partidas no monetarias y así limitar las diferencias temporarias únicamente a diferencias por tratamientos disímiles en las bases fiscales y contables?
3. Considerando que en Colombia las diferencias en cambio que se originan en la comparación de las cifras contables de IFRS y las fiscales no representan entrada ni salida de recursos desde el punto de vista tributario, estas podrían considerarse diferencias no temporarias que no generen impuesto diferido?

³ Los activos y pasivos no monetarios de una entidad se medirán en términos de su moneda funcional (véase la NIC 21 Efectos de las variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera). Si las pérdidas o ganancias fiscales de la entidad (y, por tanto, la base fiscal de sus activos y pasivos no monetarios) se calculan en una moneda distinta, las variaciones en la tasa de cambio darán lugar a diferencias temporarias, que producirán el reconocimiento de un pasivo o de un activo por impuesto diferido (en este último caso, en las condiciones establecidas por el párrafo 24). El impuesto diferido resultante se cargará o abonará a los resultados del periodo (véase el párrafo 58)

⁴ Diferencias temporarias imponibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o del pasivo sea liquidado;

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

4. Referente a este tema en particular bajo los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos - USGAAP en el Accounting Standard Codification ASC 740-10-25⁵ establece que las diferencias en conversión no son sujetas a impuestos diferidos. En Colombia las Compañías que reportaran sus estados financieros bajo NIIF podrán hacer uso de esta normativa?

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.

Procedemos a resolver sus inquietudes en el mismo orden en que han sido planteadas.

1. En primera instancia, debe aclararse que una cosa es incluir en los estados financieros transacciones en una moneda distinta a la moneda funcional y otra convertir estados financieros en moneda extranjera. Si la entidad decidió que su moneda funcional es el dólar, es porque la mayor parte de sus transacciones se dan en esa moneda y por lo tanto se cumplen las características de moneda funcional contenidas en los párrafos 9 a 14 de la NIC 21. De ser este el caso, cualquier transacción que se haga en otra moneda, incluso en pesos colombianos, debe tratarse de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 23 de la NIC 21, que indica:

“Al final de cada periodo sobre el que se informa:

- (a) las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre;***
(b) las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción; y
(c) las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se mide este valor razonable.” (Negrita en el texto).

Con base en lo anterior, el impuesto diferido debe calcularse según lo establecido en el párrafo 41 de la NIC 12:

Los activos y pasivos no monetarios de una entidad se medirán en términos de su moneda funcional (véase la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera). Si las pérdidas o ganancias fiscales de la entidad (y, por tanto, la base fiscal de sus activos y pasivos no monetarios) se calculan en una moneda distinta, las variaciones en la tasa de cambio darán lugar a diferencias temporarias, que producirán el reconocimiento de un pasivo o de un activo por impuestos diferidos (en este último caso, en las condiciones establecidas por el párrafo 24). El impuesto diferido resultante se cargará o abonará a los resultados del periodo (véase el párrafo 58).”

Puesto en otros términos, la entidad debe determinar su base fiscal en pesos y convertirla al tipo de cambio de cierre, dado que es la estimación más real del valor que será recuperado o gravado en el futuro. Por otro lado,

⁵ A prohibition on recognition of a deferred tax liability or asset for differences related to assets and liabilities that, under Subtopic 830-10, are remeasured from the local currency into the functional currency using historical exchange rates and that result from changes in exchange rates or indexing for tax purposes. See Subtopic 830-740 for guidance on foreign currency related income taxes matters.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

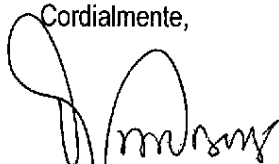


Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

- como el valor contable del activo se mantiene en dólares, el efecto en el impuesto diferido atribuible al cambio en la tasa de cambio sobre la base fiscal debe llevarse a resultados.
2. Considerando lo dicho en el párrafo precedente, no es viable convertir las bases fiscales a tasas de cambio históricas, porque esto distorsionaría la medición del impuesto diferido en la moneda funcional.
 3. Las diferencias temporarias por el efecto de conversión de la base fiscal son un asunto de medición, por ser la moneda funcional el dólar y tributar en pesos. Por consiguiente, deben considerarse como tales.
 4. No pueden utilizarse otros referentes normativos, cuando el marco técnico normativo vigente en Colombia tenga el tratamiento requerido, lo cual ocurre en este caso.

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 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,



DANIEL SARMIENTO PAVAS
Consejero

Proyecto: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Gustavo Serrano Amaya
Revisó y aprobó: Gustavo Serrano Amaya y Daniel Sarmiento Pavas

