



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

CTCP-10-01321-2016



MinCIT

2-2016-019726 REF. 1-2016-015763
2016-11-10 07:23:04 PM FOL: 3
MEDIO: Postexpress ANE:
REM: WILMAR FRANCO FRANCO
DES: LILIANA PATRICIA CIFUENTES I.

Bogotá, D.C.,

Señora
LILIANA PATRICIA CIFUENTES LUGO
Gerente
METALES Y CONCEPTOS S.A.
Parque Industrial La Badea Mz 3 Bodegas 11 y 12
Dos quebradas, Risaralda

Asunto: Consulta 1-2016-015763
Destino: Externo
Origen: 10

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	22 de 08 de 2016
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2016-657-CONSULTA
Tema	Qué registros contables se deben hacer para cancelar un depósito de garantía y cuenta por cobrar en moneda extranjera

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 el Decreto 2496 de 2015, el cual 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 3° 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.

CONSULTA (TEXTUAL)

Con el debido respeto la empresa METALES Y CONCEPTOS S.A NIT 900.159.003-0 se dirige a ustedes con el ánimo y propósito de elevar la siguiente consulta en aras de conocer su apreciable criterio y valiosa orientación teniendo en cuenta la siguiente posición:

Nit. 830115297-6
Calle 28 Nº 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.

En los años 2008 y 2009 la empresa realizó exportaciones al país vecino de Venezuela; como es ya de conocimiento público este país en los últimos años viene pasando por un momento político que afecta nuestra economía y nuestras relaciones comerciales, por lo anterior desde el año 2009 la empresa METALES Y CONCEPTOS S.A se acoge a la figura del depósito en garantía que el Banco de la República crea para manejar las divisas recibidas de nuestros clientes mientras CADIVI liberaba los recursos que ya el cliente había entregado para que nos fueran consignadas como pago de las exportaciones realizadas. De tal manera que en nuestra contabilidad se presente una cuenta por pagar al exterior (Deposito en garantía) y una cuenta por cobrar al exterior (Registrada como endeudamiento externo ante el Banco de la República), a la fecha estas cuentas se han ajustado a la TRM del cierre de cada mes y renovado el endeudamiento externo.

Al transcurrir el tiempo la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI) en Venezuela no dio vía libre a estos recursos para poder cancelar la cuenta por cobrar al exterior y realizar la devolución del Depósito en garantía a Venezuela; motivo por el cual nuestros clientes nos solicitan utilizar el depósito en garantía creado en el año 2009 como fuente de pago de la cuenta por cobrar. Para realizar el procedimiento contable y tributario la empresa realizó las siguientes consultas:

1. Consultas y respuestas de la Dirección De Impuestos Y Aduanas Nacionales (Dian)

- A. Correspondencia enviada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:** El 17 de Junio del año 2015 fue enviado a la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales (DIAN) en la ciudad de Bogotá a la señora María Isabel Loffsner de la Subdirección de Gestión de Control Cambiario un oficio con sus respectivos soportes donde se elevó la consulta sobre cuál sería el procedimiento a seguir en materia contable, fiscal y cambiaria para cancelar en los mismos términos el endeudamiento externo. (Se anexa copia de oficio)
- B. Respuesta al oficio enviado a la Dirección de Impuestos y Aduanas el día 17 de Junio del 2015:** Se recibe el 30 de Junio del 2015 copia de los oficios de la Subdirección de Gestión de Control Cambiario trasladando la consulta en materia contable y fiscal a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) Subdirección de Gestión de Fiscalización Tributaria dirigido al señor Luis Bill Céspedes García y en materia cambiaria al Banco de la Republica, Departamento de Cambios Internacionales al señor Francisco Javier Guzmán Gonzalez. (Se anexa copia de respuesta)
- C. Respuesta de la Subdirección de Gestión y Fiscalización Tributaria de la DIAN a la consulta remitida por la Señora María Isabel Loffsner :** Se recibe el 27 de Agosto del año 2015 oficio de la Subdirección de Gestión y Fiscalización Tributaria de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en nombre del señor Luis Bill Céspedes García donde responde al oficio remitido por Subdirección de Gestión de Control Cambiario lo siguiente:

"Lo acontecido a lo largo de un año gravable debe quedar debidamente reflejado en la contabilidad del contribuyente, la cual es un elemento más a tener en cuenta para cumplir con el deber formal y sustancial de las obligaciones tributarias que le asisten.



Un hecho como el planteado en su escrito, versa más sobre el tema cambiario, el cual de acuerdo a los lineamientos que le hayan sido suministrados por el ente competente, deben quedar plasmados en la contabilidad de la sociedad.

Lo referido al tema contable se debe acatar las normas que regulan en marco técnico de la contabilidad, siendo el Consejo Técnico de la Contaduría la encargada oficialmente de opinar y brindar conceptos sobre temas contables.

Lo pertinente al ámbito fiscal hace necesario precisar que en la medida que la garantía se haga efectiva se debe ir afectando la recuperación de cartera y del caso de llegar a presentarse un excedente se debe llevar a la provisión de cartera, acatando la regla fiscal regulada por el artículo 145 del Estatuto Tributario en concordancia con el Decreto 187 de 1985". Subrayado y negrilla fuera del texto, (Se anexa copia de respuesta recibida).

D. Visita a la Dirección de Impuestos y aduanas nacionales en la ciudad de Bogotá, sede Principal: El 15 de Octubre del año 2015 la gerencia de METALES Y CONCEPTOS S.A viaja a la Dirección de Impuestos y aduanas (DIAN) sede principal en la ciudad de Bogotá, con la intención de buscar una asesoría más clara sobre el tema en consulta debido a que las repuestas que fueron recibidas emitidas por las distintas dependencia no proporcionaban la claridad para darle el respectivo manejo contable y tributario a este tema.

Como respuesta a la visita realizada se nos aconseja una vez más elevar esta consulta formal a la Subdirección Jurídica División de Normatividad y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) la cual se procedió a enviar el 15 de Diciembre del 2015 y de la que se recibe respuesta por medio de correo electrónico el pasado 15 de Febrero de presente año; donde nos relacionan una serie de Decretos y Resoluciones que hasta el momento no nos proporciona una idea clara que permita proceder a cancelar estas cuentas sin ir a incurrir en errores contable y tributarias.

2. Respuestas Banco de la Republica.

A. Respuesta del Departamento de Cambios Internacionales del Banco de la Republica a consulta remitida por la señora María Isabel Loffsner: El pasado 31 de Agosto del 2015 el Departamento de Cambios Internacionales del Banco de la Republica en nombre del señor Francisco Javier Guzmán Gonzalez responde al oficio remitido por Subdirección de Gestión de Control Cambiario lo siguiente:

"El artículo 7 de la Resolución externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la Republica, dispone que las Exportaciones de bienes entre otras son operaciones de obligatoria canalización (intermediarios del mercado cambiario o cuentas de compensación), y el artículo 15 de la misma norma dispone que los residentes deberán canalizar a través del mercado cambiario las divisas provenientes de sus exportaciones.

Conforme al artículo 6 de la ley 9 de 1991, "canalizar a través de mercado cambiario" significa la negociación o transferencia de las divisas a través del mercado cambiario, es decir, por conducto de los intermediarios del mercado cambiario autorizados para tal efecto, o mediante la utilización del mecanismo de compensación a que se refiere el artículo 56 de la citada Resolución Externa 8 de 2000.

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

Asimismo, la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 vigente hasta el 2 de febrero de 2011, establecía que la financiación del pago de las exportaciones por parte del residente exportador al comprador del exterior, amparadas en documentos de transporte expedidos con anterioridad al 1 de marzo del 2010, cuyo monto de la declaración de exportación supere los USD10.000.00 dólares o su equivalente en otras monedas, y el plazo de finalización sea superior a doce meses, deben ser informadas como endeudamiento externo al Banco de la República.

Ahora bien, para el caso consultado en el que la financiación de exportaciones fue informada con los endeudamientos externos Nos. 04007024289, 04007021312 y 04007017965 y que los depósitos en garantía fueron recibidos en Julio del 2008, Noviembre de 2008, Abril del 2009 y Octubre del 2010, el procedimiento aplicable es el que se encuentra dispuesto en el Capítulo 4 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 vigente hasta el 28 de febrero del año 2011 según el cual:

"Para las divisas que reciban los residentes en Colombia a través del mercado cambiario como caución de pagos de las operaciones que efectúen con el exterior deberá diligenciarse la Declaración de cambio por servicios, y transferencias y otros conceptos (Formulario No. 5). Cuando dicha caución se utilice como fuente de pago de la exportación de bienes, esta se entenderá canalizada a través del mercado cambiario con la declaración de cambio por servicios transferencias y otros conceptos (Formulario No. 5)."

En este sentido, cuando los exportadores colombianos reciban de sus clientes de Venezuela divisas por concepto de causación de pago de sus exportaciones de bienes, y utilicen dichos recursos como fuente de pago de la exportación porque CADIVI no autorizo el pago, la operación de exportación se entenderá canalizada con la "Declaración de Cambio por Servicios, Transferencias y Otros conceptos" (Formulario No.5).

Adicionalmente, en los casos en que las exportaciones de bienes fueron previamente informadas como endeudamiento externo activo, el exportador deberá enviar una comunicación al Departamento de Cambios Internacionales, Sección de Registros Procesos Cambiarios, suscrita por el representante legal informando de los hechos y **solicitando la cancelación de los endeudamientos de la base de datos del Banco de la República.** Subrayado y negrilla fuera del texto, (Se anexa copia de respuesta recibida).

Con el fin de realizar el procedimiento indicado en el párrafo anterior ante el Banco de la República, requerimos primero tener claridad en el procedimiento contable, ya que al solicitar la cancelación del endeudamiento externo de la base de datos del Banco de la República tendremos que hacer igualmente el registro contable.

Por lo anterior expuesto acudimos al Consejo Técnico de la Contaduría Pública para que nos oriente frente al procedimiento contable para poder cancelar la cuenta por cobrar a Venezuela contra el depósito en garantía.

Pregunta: ¿Es posible manejar cruce de cuentas para cancelar este registro? En caso de que no sea posible realizar cruce de cuentas ¿Cuál sería el movimiento contable adecuado para cancelar dicho registro?

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.

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

En primer lugar debemos anotar que la respuesta emitida por este Consejo sobre su consulta solo genera efectos contables, y no tiene el efecto de modificar disposiciones de carácter fiscal o cambiario emitidas por otras autoridades. En materia fiscal o de cambios, la entidad deberá aplicar lo establecido en las normas legales que hayan sido emitidas por estas autoridades. Por otra parte, le indicamos que la base de principios utilizada para resolver su consulta son las normas técnicas aplicables para las entidades del Grupo 1.

La NIC1.22 indica que una entidad no puede compensar activos con pasivos o ingresos con gastos a menos que así lo requiera o permita otra norma. Por tal razón, una entidad debe informar por separado sobre sus activos y pasivos e ingresos y gastos. La compensación en el estado (o estados) del resultado del periodo y otro resultado integral o de situación financiera, excepto cuando la compensación refleja la sustancia de la transacción u otro suceso, limita la capacidad de los usuarios para comprender las transacciones y otros sucesos y condiciones que se hayan producido, así como para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad. La NIIF 9 en su capítulo 3 (apartados 3.2. y 3.3.), también contiene las directrices que deben ser aplicadas para determinar si procede la baja en cuenta de los activos o pasivos financieros.

Ahora bien, para determinar el adecuado tratamiento contable de esta transacción se tendrá en cuenta que un depósito de dinero en garantía cumple la función de proteger el pago de la obligación debida al depositario y constituye una modalidad de garantía pues se trata de un mecanismo que asegura el pago o cumplimiento de una obligación principal, a la cual accede. Este tipo de depósitos no constituye una operación exclusiva de las entidades sometidas a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Financiera y, en consecuencia, puede ser celebrado por cualquier persona natural o jurídica con capacidad jurídica que requiera caucionar el pago de una obligación (Ver concepto 2010034628, del 6 de julio de 2010, de la Superintendencia Financiera).

Los artículos 1170 a 1179 del Código de Comercio también establecen las reglas generales del contrato de depósito mercantil. Una de las modalidades de este contrato es el denominado depósito de dinero en garantía, respecto del cual el Artículo 1173 del Código de Comercio dispone lo siguiente:

Artículo 1173. Cuando se deposite una suma de dinero en garantía del cumplimiento de una obligación, el depositario sólo estará obligado a hacer la restitución en cuanto al exceso del depósito sobre lo que el deudor deba pagar en razón del crédito garantizado.



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

De acuerdo con lo anterior, si los clientes autorizaron de manera expresa utilizar el depósito en garantía, creado en el año 2009, como fuente de pago de la cuenta por cobrar, este Consejo considera que para efectos contables dicha autorización es suficiente para que la entidad proceda a dar de baja en su contabilidad, tanto la cuenta por cobrar, que se registró como contrapartida de la transacción de venta, como la cuenta por pagar que se originó al contabilizar el depósito en garantía. No obstante lo anterior, si la entidad sigue manteniendo contingencias fiscales o cambiarias por efecto de la aplicación de normas emitidas por otras autoridades, la entidad deberá efectuar las revelaciones que sean necesarias para que los usuarios de los informes financieros puedan evaluar los efectos que podrían derivarse en el futuro por la existencia de estas contingencias.

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,

Wilmar Franco

WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón P.
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Luis Henry Moya M.