

CTCP-10-01402-2019

Bogotá, D.C.,

Señor
FREDY APOLINAR
fapolinar@apcontable.com

Asunto: Consulta: 1-2019-030926

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	28 de octubre de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-1051-CONSULTA
Código referencia:	0-2-500
Tema:	Base de reserva legal

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

La constitución de la reserva legal es un tema exigido sobre algunas sociedades y es tratado en el Código de Comercio y otras normas legales, y no corresponde con un requisito establecido por la Norma de Información Financiera.

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

CONSULTA (TEXTUAL)

Asunto: CONSULTA RESERVA LEGAL NIIF

Buenos días, Solicitamos ampliación y orientación en el establecimiento de la base de aplicación de la reserva legal de una compañía del grupo uno, la consulta es la siguiente:

En una entidad que aplica NIIF grupo uno, desde su estado financiera de apertura (año 2013) registró una revaluación de activos fijos como ORI dentro de sus estados financieros, con las mediciones posteriores y de acuerdo con su política contable este valor fue ajustado a valor razonable con efecto en el ORI aumentando su valor, una vez surtida la venta de los activos fijos que generaron dicha revaluación se materializó la venta (año 2019) y se recibieron los flujos de esta materialización reconocida en el ORI, contablemente se procedió a realizar el reconocimiento directo a las ganancias acumuladas de acuerdo con la NIC 16, esta entidad al ser un reconocimiento directo a ganancias acumuladas sin formar parte del resultado ni generando paso por el resultado de la entidad, entiende que estos valores no formarán base para el cálculo de la reserva legal.

Agradecemos se analice el procedimiento, e indicar si es correcta la afirmación de no tener en cuenta estos valores como base para el cálculo de reserva legal ya que dicha base se establece sobre el resultado del ejercicio del año y estos valores no corresponden a resultados del ejercicio.

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.

La constitución de la reserva legal es un tema exigido sobre algunas sociedades y es tratado en el Código de Comercio y otras normas legales, y no corresponde con un requisito establecido por la Norma de Información Financiera, por lo que al revisar lo que establecen las normas legales se observa lo siguiente:

- Para las sociedades en comandita por acciones, el artículo 350 del Código de Comercio establece que se “*creará una reserva legal que ascenderá por lo menos al cincuenta por ciento del capital suscrito, formada con el diez por ciento de las utilidades líquidas de cada*

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



ejercicio”;

- Para las sociedades de responsabilidad limitada el artículo 371 del Código de Comercio establece que *“formará una reserva legal, con sujeción a las reglas establecidas para la anónima. Estas mismas reglas se observarán en cuanto a los balances de fin de ejercicio y al reparto de utilidades”;*
- Para las sociedades anónimas el artículo 452 del Código de Comercio establece que se *“constituirá una reserva legal que ascenderá por lo menos al cincuenta por ciento del capital suscrito, formada con el diez por ciento de las utilidades líquidas de cada ejercicio”;*
- Para las sociedades extranjeras con negocios permanentes en Colombia el artículo 476 del Código de Comercio establece que *“constituirán las reservas y provisiones que la ley exige a las anónimas nacionales”;*
- Para las Sociedades Anónimas Simplificadas no es obligatorio constituir una reserva legal (Superintendencia de Sociedades concepto 220-115333¹ del 15 de septiembre de 2009)

De acuerdo con lo anterior, la reserva legal se calcula sobre las utilidades líquidas de cada ejercicio, la cual, según el concepto 220-75249 de junio 9 de 2015 expedido por la Superintendencia de Sociedades, corresponde a:

“La expresión “utilidades líquidas” a que se refiere el artículo 452 del Código de Comercio, sobre reserva legal, debe entenderse como el resultado luego de efectuar la reserva legal, estatutaria y ocasionales, así como las apropiaciones para el pago de impuestos, de acuerdo con lo previsto en el artículo 451, sobre reparto de utilidades, precisó la Superintendencia de Sociedades.

De acuerdo con el diccionario de términos contables para Colombia, se entiende por utilidad líquida o renta líquida el monto de la renta bruta, deducidos todos los gastos necesarios para obtenerla, siempre que sean los normalmente acostumbrados en la clase de actividad de que se trate, con criterio comercial y que no esté limitada o prohibida su deducción. Por lo tanto, si la sociedad está exenta de impuestos, la utilidad líquida será el saldo previas las apropiaciones de orden legal, estatutario o convencional, indicó.

¹ *“Ahora bien, es claro que la filosofía que inspiró la creación de las citadas sociedades, como su nombre lo indica, tiene unas características de un tipo societario eminentemente simplificado, en donde lo prevalente para su organización y funcionamiento es lo pactado en sus estatutos sociales.*

En este orden vemos como de no consagrarse alguna figura o modalidad en el pacto que la rige, consideramos que si bien el artículo 45 de la ley 1258 que nos concentra, dispone que la misma se rige por lo consagrado en dicha ley, o en sus estatutos o por las normas legales que rigen las sociedades anónimas, consideramos que frente a la compañía solo se aplican las normas de carácter dispositivas mas no las impositivas, como lo es para las sociedad anónima la denominada reserva legal.

En consecuencia, en nuestra opinión, la existencia de la reserva legal en la sociedad por acciones simplificada no es obligatoria, salvo que se encuentre estipulada en los estatutos, al ser la misma ley para las partes”.

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



La entidad citó su Concepto 115-86440 del 2008, según el cual uno es el valor de la utilidad antes de impuestos y otro después de estos, esta última conocida como la utilidad líquida a disposición de máximo órgano social, que comprende el resultado neto de una operación una vez descontada la apropiación para el pago de impuestos” (la negrilla es nuestra).

Respecto del caso mencionado por el consultante, en caso de mantener acumulado un superávit por revaluación en el patrimonio, generado por un elemento de propiedad, planta y equipo revaluado, y posteriormente este es vendido, la entidad deberá dar de baja en cuentas el elemento de propiedad, planta y equipo, y respecto de la partida acumulada en el patrimonio como superávit por revaluación deberá aplicar el párrafo 41 de la NIC 16, que menciona lo siguiente:

“El superávit de revaluación de un elemento de propiedades, planta y equipo incluido en el patrimonio podrá ser transferido directamente a ganancias acumuladas, cuando se produzca la baja en cuentas del activo. Esto podría implicar la transferencia total del superávit cuando la entidad disponga del activo. No obstante, parte del superávit podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe del superávit transferido sería igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el importe en libros revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde las cuentas de superávit de revaluación a ganancias acumuladas no pasarán por el resultado del periodo”. (Negrilla es nuestra)

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que la reserva legal se deberá calcular sobre el resultado del ejercicio, el cual corresponde a la utilidad después de impuestos correspondiente al estado de resultado de la entidad, no debe incluirse las partidas presentadas en el otro resultado integral.

Respecto de las utilidades a repartir, el oficio 115-204407 emitido por parte de la Superintendencia de Sociedades menciona lo siguiente:

“ (...) Ahora bien, los marcos de referencia contable bajo NIIF advierten que tanto los ajustes resultantes en la adopción por primera vez que surgen de sucesos y transacciones anteriores a la fecha de transición, como el ajuste de cambios en políticas y corrección de errores y la transferencia de los superávit por revaluación y la remediación de otras partidas, entre otros, deben ser reconocidos directamente en el rubro de ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio), de tal suerte que con la aplicación de estas disposiciones bajo el concepto de ganancias acumuladas, se presentan diferentes partidas que son importantes al determinar el patrimonio de las compañías y que deben ser consideradas de manera individual al

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



momento de tomar decisiones respecto de su distribución, absorción de pérdidas o capitalizaciones.

Colegido de lo anterior, viene al caso remitirse al pronunciamiento emitido por esta Superintendencia mediante Oficio No.115-057151 del 31 de marzo de 2016, en torno a la inquietud sobre el cambio de la forma de distribución de utilidades con la entrada en vigencia de las NIIF

“(…) Sin embargo, con la aplicación de las normas internacionales de información financiera, que implican un avance hacia unos estándares de aceptación mundial alineados con las mejores prácticas internacionales, no se modifica el régimen legal societario en materia de distribución de utilidades”.

Fundamentados así, y teniendo claro el concepto de ganancias acumuladas y el espíritu de la Ley 1314 de 2009, frente a la implementación de los nuevos marcos de referencia contables, se debe reiterar que la ley mencionada no reguló disposición alguna sobre el tema de la distribución de utilidades, razón por la cual para ese fin es necesario remitirnos a las disposiciones del Código de Comercio contempladas en los artículos 149 al 157 y del 451 al 456, que establecen las reglas generales, como las especiales aplicables a cada tipo societario, normas imperativas de las cuales se extracta entre otros, que no se podrá distribuir suma alguna entre los socios o accionistas como utilidades, si éstas no se hayan justificadas por balances fidedignos y reales, después de hechas las reservas legal, estatutaria y ocasionales, se hayan enjugado las pérdidas y se realicen las apropiaciones para el pago de impuestos.

*(…) en el proyecto de distribución de utilidades que se presentará al máximo órgano social, solo se podrá incluir el rubro de ganancias acumuladas que hayan sido efectivamente realizadas, dada la intención de distribuirlas a título de dividendo. Por consiguiente, **del monto total (resultado del periodo sumado al valor de las ganancias acumuladas realizadas), a disposición de la asamblea o junta de socios, en el proyecto de distribución de utilidades, la administración deberá constituir las reservas y asegurarse que sobre los valores a distribuir provenientes de ganancias acumuladas realizadas de manera efectiva, se efectuaron las apropiaciones que exigen las normas invocadas, sin que para ese fin se requiera autorización por parte de ésta Superintendencia.***

Por lo tanto, en virtud del principio del buen juicio empresarial (Business Judgement Rule), la administración deberá velar por que la propuesta de distribución de utilidades no ponga en riesgo el capital financiero, ni la prenda general de los acreedores, con la consecuente descapitalización de la empresa, lo cual obliga a los administradores a

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



estar debidamente informados financiera, jurídica y económicamente, así como del entorno en que se desenvuelve la sociedad en aras de su estabilidad” (la negrilla es nuestra).

Por tratarse de un tema eminentemente legal, el CTCP únicamente conceptúa respecto de los criterios de información financiera, los cuales pueden diferir de interpretaciones jurídicas sobre la materia.

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

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

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



Radicado relacionada No. 1-2019-030926

CTCP

Bogota D.C, 9 de diciembre de 2019

Señor(a)
JHON FREDY APOLINAR GARZON
fapolinar@apcontable.com

Asunto : CONSULTA RESERVA LEGAL NIIF

Saludo:

Damos respuesta a su consulta 2019-1051

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: 2019-1051 Base de reserva legal env LVG WFF.pdf

Revisó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT