



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Bogotá D. C., Diciembre 19 de 2011

OFCTCP N° 0290/ 2012

Señor

LUIS ALFREDO GALEANO MOGOLLÓN

Contador Público

agaleanom@gmail.com

REFERENCIA	
Fecha de la Consulta.....:	11 de octubre de 2011
Entidad de Origen.....:	Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
N° de Radicación CTCP.....:	618-CONSULTA POR CORREO ELECTRÓNICO
Tema.....:	Ejecución de reservas.

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, atendiendo lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 1314 de 2009 y en el Decreto Reglamentario 3567 de 2011, procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Soy el asesor contable de una entidad que pertenece al Régimen tributario especial (CORPORACIÓN), la cual obtuvo el año inmediatamente anterior unos excedentes de \$174.000.000, los cuales la asamblea de socios, autorizo crear un FONDO DE INVESTIGACIÓN por ese monto. Este año se han efectuado algunas erogaciones que tienen relación estrecha con el citado fondo de investigación, lo que ha afectado los resultados de presente ejercicio, dado que el fondo como tal fue constituido dentro de los rubros patrimoniales.

Mi inquietud estriba en el hecho si tales erogaciones (honorarios, y gastos diversos para la investigación), se pueden cargar debitando la cuenta patrimonial con el fin de que no se reflejen estos como gastos de la vigencia?"

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del propósito ya indicado, las respuestas del Consejo Técnico de la Contaduría Pública son de carácter general y abstracto, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En atención a su consulta, me permito informarle que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, al amparo de la Ley 43 de 1993, se pronunció sobre el tema mediante el Concepto 021 del 7 de octubre de 2008, del cual anexo copia.



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, 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 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no tiene fuerza vinculante, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,


LUIS ALONSO COLMENARES RODRÍGUEZ
Presidente

Anexo: Cuatro (4) folios.

Proyectó: Adriana G.
Revisó y aprobó: LACR
Revisó y aprobó: GSC
Revisó y aprobó: CSA
Revisó y aprobó: DSP

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Concepto 021
07-10-2008

TEMA DE LA CONSULTA: EJECUCIÓN DE RESERVAS

PROBLEMA CONSULTADO (Textual):

"De acuerdo con la normatividad contable sobre regulación de reservas, el artículo 87 del Decreto 2649 de 1993, " Las reservas o fondos patrimoniales representan recursos retenidos por el ente económico, tomados de sus utilidades o excedentes, con el fin de satisfacer requerimientos legales, estatutarios u ocasionales. Las reservas o fondos patrimoniales destinados a enjugar pérdidas generales o específicas solo se pueden afectar con dichas pérdidas, una vez éstas hayan sido presentadas en el estado de resultados."

Se ha presentado en el ejercicio contable alguna confusión entre la definición de los términos provisión y reserva, en efecto la doctrina contable ha establecido que mientras que las provisiones se crean con cargo a pérdidas y ganancias y su finalidad es actuar como mecanismo de protección de activos o reconocimiento de deudas o riesgos, las reservas son creadas por mandato expreso del máximo órgano social y se originan directamente de las utilidades líquidas del ente económico conforme a un mandato legal, a una sana política de previsión para asegurar la estabilidad de la empresa en periodos de dificultades económicas, o para prever sucesos extraordinarios que por su acaecimiento pueden quebrantar seriamente su estructura económica y financiera.

De conformidad con el artículo 15 del Decreto 2650 de 1993, en términos generales la cuenta de reservas solo es debitada cuando se produce un cambio de destinación de la misma o con los registros de liquidación del ente económico. Esta situación genera en el Estado de Balance General la existencia de unos valores registrados en la cuenta de reservas que, así se haya ejecutado o haya tenido lugar el evento para el cual fueron previstas, nunca se verían ejecutados aunque la realidad sea que ya ha sido cumplido el objetivo para el cual las previó la decisión de la Junta Directiva en ese sentido y en cambio se varía afectado el estado de resultados del o de los ejercicios durante los cuales se atendió el evento previsto por la Junta.

Buscando reflejar una situación más real sobre la ejecución de las reservas y dado que somos una asociación gremial sin ánimo de lucro, la Junta Directiva aprobó que la ejecución de las reservas que puedan convertirse en gasto sean registradas a través de provisión en el pasivo, es decir debitando la cuenta de reservas y creando un pasivo estimado que luego es cancelado con el registro del bien o servicio correspondiente al objetivo para el cual se creó la reserva, y que las que



en su ejecución afecten el activo sean capitalizadas al momento de la activación del bien.

Por medio de la presente solicitamos su concepto sobre si es correcta la ejecución de la reservas a través de provisiones en el pasivo o de capitalización para que de esta manera, atendiendo el objeto para el cual se creó la reserva, no queden unos saldos hasta liquidación de la empresa que no muestran una realidad económica de la organización en un momento determinado pues quedaría afectado el resultado de un ejercicio sin que se afecten unas reservas que precisamente fueron creadas para atender ese determinado hecho."

CONSIDERACIONES:

En Colombia la contabilidad se rige por lo estipulado en el Decreto 2649 de 1993, aplicable por todas las personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad, independientemente de su objeto social o aquellas que sin estar obligadas pretendan hacerla valer como prueba.

El artículo 87 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993, como bien lo transcribe el consultante, expresa que las reservas sirven para satisfacer requerimientos legales, estatutarios u ocasionales, de tal manera que lo que hace el ente económico, en cumplimiento de lo anterior, es apropiar de las utilidades o excedentes la partida correspondiente a cada una de las reservas mencionadas.

Dado que el consultante hace relación a una entidad sin ánimo de lucro, es pertinente tener claro que en este tipo de entidades, la ley indica que su patrimonio, no es susceptible de ser distribuido, y que en caso de ser liquidada la entidad, los valores del patrimonio pasan a una entidad de características similares.

Ahora bien, conforme a lo ordenado por el artículo 364 de Estatuto Tributario y el inciso segundo del artículo 2° del Decreto 2500 el manejo de la contabilidad de las entidades sin ánimo de lucro, se regula por el Título IV del Código de Comercio y consecuentemente el Plan Único de Cuentas para Comerciantes es igualmente aplicable a ellas, pues debe ser aplicado por todas las personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad y para las cuales no se determinen planes específicos, de conformidad con lo previsto en el Código de Comercio, como lo advierte el artículo 5° del Decreto 2650 de 1993.

Para efectos de la aplicación del Plan Único de Cuentas para Comerciantes, las entidades sin ánimo de lucro seleccionaran las cuentas que de él utilizan, las cuales pueden discriminar libremente en subcuentas de segundo orden. Con las cuentas a utilizar, desagregadas hasta nivel de cuentas de movimiento, diligenciarán el libro de Códigos o Series Cifradas de las Cuentas incluyendo el código y nombre que deben coincidir con el Plan Único de Cuentas, con la anotación de la novedad de si la cuenta estaba y continua en uso, fue adicionada



durante el mes, fue modificada en lo relativo a código o nombre, si fue sustituida por otra o si fue eliminada (artículo 125 decreto 2649 de 1993).

La aplicación instrumental de un plan de cuentas no implica o da lugar a la modificación de las condiciones, regulaciones, ni a la forma jurídica de las entidades sin ánimo de lucro que lo aplique; por ello las decisiones de los asociados no pueden ser definidas por encima de la norma.

Quienes estén utilizando un plan de cuentas diferente al establecido en el decreto 2650 de 1993, lo podrán seguir utilizando para el registro de transacciones del periodo 2008, pero en el cierre del ejercicio deberán hacer la conversión y presentar estados financieros de acuerdo con el Plan Único de Cuentas para Comerciantes.

CONCEPTO:

Las entidades sin ánimo de lucro en consideración a que están obligadas a llevar contabilidad, tal como lo estipula el artículo 2° del Decreto 2500 de 1986 y el artículo 45 de la Ley 190 de 1995, deben entonces regirse por lo estipulado en el Decreto 2649 de 1993, de acuerdo con lo expresado en el aparte correspondiente de las consideraciones.

La emisión de planes de cuentas en Colombia tuvo como objetivo central eliminar el caos informativo surgido del libre albedrío en el manejo de información, determinando una nomenclatura y unos procedimientos homogéneos que permitieran la comparabilidad, consolidación y agregación contable. El documento base de este objetivo lo constituye el Plan Único de Cuentas para Comerciantes adoptado por el Decreto 2650 de 1993. El propio título del Plan y su objetivo (artículo 1) infieren su aplicación restrictiva a comerciantes, pero por remisiones legales al Código de Comercio, del cual es reglamentario, este resulta aplicando a cualquier entidad que no tenga un plan de cuentas especial. Así se deduce del artículo quinto del decreto 2650 al prescribir: "Campo de Aplicación. El plan único de cuentas deberá ser aplicado por todas las personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad, de conformidad con lo previsto en el Código de Comercio. Dichas personas para los efectos del presente decreto, se denominarán entes económicos.

No estarán obligados a aplicar el plan único de cuentas de que trata este decreto, los entes económicos pertenecientes a los sectores financiero, asegurador y cooperativo para quienes se han expedido planes de cuentas en virtud de legislación especial."

La simple lectura de la norma determina que el plan único de cuentas es obligatorio para todos los que lleven contabilidad, con excepción de aquellos para los cuales se emiten planes específicos por norma especial.



Así las cosas, y de acuerdo con lo contemplado en el Decreto Reglamentario 2650 de 1993 Plan Único de Cuentas para Comerciantes, la reservas deben permanecer en dicha cuenta hasta que se cumpla la finalidad que le dio origen, por ello cuando se aplican los recursos, los mismos no pueden afectar la reserva, ni un pasivo por provisiones, como lo propone el consultante, pues el tratamiento contable debe ser:

1. Una vez la asamblea determine y apruebe la utilización de los excedentes, se debe constituir una reserva con destinación específica, es decir, disminuyendo la proporción ó el monto total de los excedentes del ejercicio del año que fueron destinadas para este fin.

2. Constituida la reserva y en aplicación de la destinación de los excedentes, se debe realizar el siguiente procedimiento contable:

- Se afecta el activo ó el gasto, dependiendo la naturaleza de la operación clasificándolo conforme a lo establecido en el decreto 2649 artículo 35. – Activos y artículo 40. – Gastos, reflejando la contrapartida en la cuenta del disponible o de la cuenta por pagar, según sea el caso, sin debitar la cuenta de reserva.

- Una vez se cumple con la aplicación de la destinación específica, la asamblea o máximo órgano podrá autorizar el traslado de dicha reserva a los excedentes de ejercicios anteriores, con el ánimo de mantenerlos en esa condición, o constituir una nueva reserva.

También es preciso reiterar como se menciona en las consideraciones que la ley indica que el patrimonio de este tipo de entidades no es susceptible de ser distribuido, y que en caso de ser liquidada la entidad, los valores del patrimonio pasan a una entidad de características similares.

APROBACIÓN Y EFECTOS

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión de del 29 de julio de 2008, con ponencia de la consejera CP MARIA VICTORIA AGUDELO VARGAS y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,
RAFAEL FRANCO RUIZ
Presidente

