CTCP-10-00991-2018

Bogotá, D.C.,

Señor
JOAQUÍN PIÑEROS L.
E-mail: joaquinpineros@hotmail.com

Asunto: Consulta 1-2018-017389

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	02 de agosto de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2018-669-CONSULTA
Tema	PUC – Revalorización del Patrimonio

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, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, 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 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.

RESUMEN:

En conclusión, si el saldo de la cuenta de revalorización del patrimonio fue reclasificado a las ganancias retenidas u otra cuenta patrimonial, esto no significa que las restricciones para su distribución hayan desaparecido, puesto que para que ello fuera posible también debería darse cumplimiento a las restricciones legales impuestas para su distribución por parte de las autoridades, y al criterio de mantenimiento de capital que haya sido definido por el responsable de los estados financieros, con fundamento en las necesidades de sus usuarios. Por ello, independientemente de la cuenta en el que hayan sido registradas estas partidas, la entidad deberá presentar por separado, en sus estados financieros las restricciones legales que existen sobre este tipo de partidas.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Dispone el artículo 36-3 (sic) E.T., tal y como fue modificado por la Ley 1819, que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, producto de la capitalización de la cuenta de revalorización del patrimonio, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.

Sin embargo, algunos revisores fiscales manifiestan que la cuenta de Revalorización del Patrimonio (PUC 34) "ha dejado de existir" como consecuencia de la implementación de las Normas NIIF.

En consecuencia, de manera comedida me permito consultar al Consejo:

1°.- Ha desaparecido del Plan de Cuentas Contable la cuenta de Revalorización del Patrimonio (PUC 34)?

2°.- Cómo debe proceder un contribuyente a quien en sus Estados Financieros, con corte al 31 de diciembre del 2016 (antes de la implementación de Ley 1819) la cuenta de Revalorización del Patrimonio evidenciaba un monto representativo el cual hoy en día (abril de 2018) desea trasladar a la cuenta de Capital Suscrito y Pagado como una capitalización no gravada para los accionistas, en virtud de nuevo texto del artículo 36-3 E.T.?"

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.

En primer lugar debemos anotar que para efectos contables el concepto de mantenimiento de capital (físico o financiero) es fundamental para determinar la utilidad o pérdida de un negocio. Dispone el marco conceptual del marco técnico del Grupo 1[1] lo siguiente:

> *"4.58 La selección del concepto apropiado del capital por parte de una entidad debe estar basada en las necesidades de los usuarios de los estados financieros. Por lo tanto, debe adoptarse una concepción financiera del capital si a los usuarios les interesa fundamentalmente el mantenimiento del capital nominal invertido o de la capacidad adquisitiva del capital invertido. Si, por el contrario, la preocupación principal de los usuarios es el mantenimiento de la capacidad productiva de la entidad, debe usarse la concepción física del capital. El concepto escogido indicará el objetivo que se espera obtener al determinar el resultado, incluso aunque puedan existir ciertas dificultades de medida al aplicar, en la práctica, la concepción elegida."*

[1] Ver el anexo 1 del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios.

> *"4.60 El concepto de mantenimiento de capital se relaciona con la manera en que una entidad define el capital que quiere mantener. Proporciona la conexión entre los conceptos de capital y los conceptos de ganancia, porque proporciona el punto de referencia para medir esta última; lo cual es un prerrequisito para distinguir entre lo que es rendimiento sobre el capital de una entidad y lo que es recuperación del capital; solo las entradas de activos que excedan las cantidades necesarias para mantener el capital pueden ser consideradas como ganancia, y por tanto como rendimiento del capital. Por ello, la ganancia es el importe residual que queda tras haber deducido de los ingresos los gastos (incluyendo, en su caso, los correspondientes ajustes para mantenimiento del capital). Si los gastos superan a los ingresos, el importe residual es una pérdida."*

De acuerdo con lo anterior, además de cumplir las disposiciones legales en relación con el tema del mantenimiento de capital, los responsables de los estados financieros de una entidad, con fundamento en las necesidades de los usuarios de dichos estados, deberán evaluar y determinar el concepto de mantenimiento de capital que es apropiado para esa entidad; por ejemplo, si un activo que es utilizado para la producción de bienes o servicios o para propósitos administrativos (un elemento de propiedades planta y equipo) es comprado por un valor de $100, y este ser revalúa hasta un valor de $1.000, generando una revalorización de $900, si la entidad usa un concepto físico de capital consideraría que este no es un componente de la ganancia y el representaría un ajuste de capital, si usará un enfoque nominal de capital, la entidad consideraría que los $900 han representado una ganancia y ella podría ser objeto de distribución siempre que las disposiciones legales lo permitieran.

Al respecto, las normas emitidas antes de la aplicación de las NIIF imponían restricciones respecto de la distribución de estas partidas, por ejemplo el Decreto 2649 de 1993 indicaba:

> ***"Art. 86. Intangibilidad de la prima en colocación de aportes y de las valorizaciones.*** *La prima en la colocación de aportes y las valorizaciones no se pueden utilizar para compensar cargos o créditos aplicables a cuentas de resultado ni pueden mezclarse con las ganancias o pérdidas acumuladas."*

> ***"Art. 90. Revalorización del patrimonio.*** *La revalorización del patrimonio refleja el efecto sobre el patrimonio originado por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda. Su saldo solo puede distribuirse como utilidad cuando el ente se liquide o se capitalice su valor de conformidad con las normas legales."*

Por lo anterior, este consejo es de la opinión que la reclasificación de los superávit por valorizaciones o del saldo de la cuenta de revalorización del patrimonio a la cuenta de utilidades o ganancias retenidas, en el estado de situación financiera de apertura, no debe interpretarse en el sentido de que las restricciones para la distribución de estas partidas hayan desaparecido; su distribución como utilidades o ganancias, si ello fuera permitido por las disposiciones legales, solo representaría una aplicación del enfoque financiero nominal del concepto de capital mantenimiento de capital. Al respecto, es de fundamental importancia tener en cuenta que la distribución de utilidades sobre un enfoque financiero nominal podría afectar los niveles de solvencia de la entidad, y ser contrario a las necesidades de los usuarios de los estados financieros.

En conclusión, si el saldo de la cuenta de revalorización del patrimonio fue reclasificado a las ganancias retenidas u otra cuenta patrimonial, esto no significa que las restricciones para su distribución hayan desaparecido, puesto que para que ello fuera posible también debería darse cumplimiento a las restricciones legales impuestas para su distribución por parte de las autoridades, y al criterio de mantenimiento de capital que haya sido definido por el responsable de los estados financieros, con fundamento en las necesidades de sus usuarios. Por ello, independientemente de la cuenta en el que hayan sido registradas estas partidas, la entidad deberá presentar por separado, en sus estados financieros las restricciones legales que existen sobre este tipo de partidas.

En relación con el saldo de la cuenta de revalorización del patrimonio, el CTCP se ha referido al tema en conceptos 2015-572, 2016-201 y 2018-116, los cuales puede consultar en la página web www.ctcp.gov.co, enlace conceptos. Además de lo anterior, en las páginas 14 y 15 de la orientación técnica No. 001 contabilidad bajo los nuevos marcos normativos, el CTCP se refirió al tema de la revalorización del patrimonio y al Plan de Cuentas (Consultar en: www.ctcp.gov.co, enlace publicaciones).

En relación con la pregunta 2 en la que se refiere al tratamiento fiscal de la cuenta de revalorización del patrimonio, le informamos que el CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre temas fiscales, por lo que le corresponderá a la UAE de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, pronunciarse sobre la Capitalización no Gravada de la cuenta de Revalorización del Patrimonio. Por tal razón, daremos traslado parcial de esta consulta a la entidad mencionada.

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,

Wilmar Franco F.

WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García / Luis Henry Moya Moreno

CTCP-10-000993-2018

Bogotá, D.C.,

Doctor
PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN
Carrera 7 No 6-54 Edificio Sendas, Bogotá

Asunto: Consulta 1-2018-017389

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	02 de agosto de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2018-669 CONSULTA
Tema	TRASLADO POR FALTA DE COMPETENCIA

Respetado doctor Contreras:

Por considerarlo de su competencia, nos permitimos trasladar consulta recibida del señor Joaquín Piñeros L., sobre la capitalización no gravada de la revalorización del patrimonio, conforme el artículo 36-3 del E.T., de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 de la Ley 1755 de 2015.

Sabremos apreciar que para efectos de nuestros controles, una vez resuelta la referida consulta, nos aporten copia de ella.

Cordialmente,

Wilmar Franco F

WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

Anexo: Lo anunciado en un (1) folio

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García / Luis Henry Moya Moreno

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO INFO@MINCIT.GOV.CO

Bogotá D.C., 14 de Agosto del 2018 **1-2018-017389**

Para: **joaquinpineros@hotmail.com;mavilar@mincit.gov.co** **2-2018-017111**

JOAQUIN PIÑEROS

Asunto: Consulta 2018-669

Buenos días,

Se da respuesta a la consulta de la referencia

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJERO

Anexos: 2018-669 PUC - Cuenta revalorización del patrimonio publicacion.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: Wilmar Franco Franco - Leonardo Varon Garcia - Luis Henry Moya Moreno

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Bogotá D.C., 14 de Agosto de 2018

2-2018-017147

Doctor

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina - Dirección Gestión Jurídica

pcontrerasc@dian.gov.co;mavilar@mincit.gov.co

DIAN

Cra 7 No.6-54

BOGOTA CUNDINAMARCA

Asunto: Consulta 2018-669 - Traslado parcial por Falta de Competencia

Respetado doctor Contreras:

Por considerarlo de su competencia, nos permitimos trasladar consulta recibida del señor Joaquín Piñeros L., sobre la capitalización no gravada de la revalorización del patrimonio, conforme el artículo 36-3 del E.T., de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

Cordialmente;

Firmado Digitalmente por
Wilmer Franco Franco
Ministerio de Comercio Industria y Turismo
Consejo Tecnico de la Contaduria Pública
Fecha:14/08/2018 10:49:01

CONSEJERO

Folios: 1