



CONTENIDO

➔
**Procedimiento
contable y
tributario
reposición de
capital.**

Hacemos su trabajo mas fácil consúltenos
PBX. 2035262—2035259

Más Indicadores www.portafolio.com.co

INDICADORES	
T.R.M.	1.877.20
U.V.R	190,7260
DTF (E.A.)	3.52%
Usura (Max.) – interés de mora	22.41%
Salario Mínimo Legal 2010	\$515.000
Auxilio de Transporte 2010	\$61.500
Sanción Mínima Año 2010	\$246.000
Sanción Mínima Industria y Comercio	\$137.000
Sanción Mínima retención Industria y Comercio	\$246.000



Boletín Patrocinado por



Recomendamos el mejor software contable administrativo del mercado

Todos Los derechos reservados 2010.

Editado y elaborado
ACCOUNTER LTDA

ACCOUNTER LTDA
El poder es la información
www.acontable.com
Bogota D.C. Colombia
2035262
2035259



Procedimiento contable y tributario reposición de capital.

Reposición de aportes.

Una sociedad tiene aportes de capital por \$100 MM y durante el año de funcionamiento perdió \$10 MM. Agrega que los socios quieren que la empresa no pierda el capital, por lo que están de acuerdo en reponer el capital (de su propio patrimonio) en los 10 MM que se perdieron, para así asumir (los socios) la pérdida de la compañía, de manera que el patrimonio de la compañía se mantenga en \$100 MM. El dinero entraría efectivamente y sería aportado en proporción a la participación de cada uno de los socios.

Con base en lo expuesto consulta ¿Cuál es el procedimiento contable y las consecuencias tributarias para realizar una reposición de capital? ¿Es posible hacerlo de esta manera (pérdidas del ejercicio contra caja) directamente?

Sea lo primero aclararle que las consultas que se presentan a esta Entidad se resuelven de manera general, abstracta e impersonal, de acuerdo con las facultades conferidas en ejercicio de las atribuciones de inspección, vigilancia y control de las sociedades comerciales expresamente señaladas en la Ley 222 de 1995 y se circunscribe a hacer claridad en cuanto al texto de las normas de manera general, para lo cual armoniza las disposiciones en su conjunto de acuerdo al asunto que se trate y emite su concepto, ciñéndonos en un todo a las normas vigentes sobre la materia.

El tema que ahora se somete a consideración de esta Superintendencia ha resultado de interés institucional tanto por sus implicaciones jurídicas como por sus efectos contables, lo que ha suscitado que la “reposición de aporte” haya sido considerada en el Comité de Integración Jurídico Doctrinal.

En efecto, en sesiones realizadas el 24 de febrero y 2 de marzo, ambas del presente año, el Comité se ocupó en extenso de la interpretación y alcance del artículo 123 del Código de Comercio, que para los fines del presente estudio vale la pena citar así:

“ART. 123. Ningún asociado podrá ser obligado a aumentar o reponer su aporte si dicha obligación no se estipula en el contrato.”

Este artículo contiene un panorama amplio que llevó al Comité a precisar su alcance, requisitos, medición, reconocimiento y revelación contable, atribución para determinarla, entre otros, con las siguientes conclusiones:



1. Se trata de una figura autónoma, distinta del aumento de capital.

La reposición de aporte pretende que el desembolso realizado por los asociados, al inicio o con posterioridad a la vigencia de la sociedad, conserve el contenido económico; se habla por ello de reposición y no de aumento del capital, por cuanto no pretende ser un mecanismo para emitir participaciones sino de conservar el valor de las alícuotas en cabeza de los asociados. En relación con la reposición de aportes, esta entidad se pronunció mediante Oficio 220-29870 del 21 de junio de 2002, en los términos que se indican a continuación:

2. Absorción de pérdidas directamente por los socios

Sobre este particular me permito enviar copia del oficio EX-16461, del 29 de octubre de 1982, en el cual claramente se consagra la posibilidad de enjugar directamente las pérdidas mediante una aportación real y efectiva destinada a reponer el aporte perdido como consecuencia de las pérdidas, que llevan a que el patrimonio quede por debajo del capital social. Obviamente, como se trata de reponer el aporte, el mismo debe seguir las reglas previstas en el Capítulo III del Código de Comercio, cuyo punto de diferencia sería que no se reflejaría en la cuenta capital sino en la de utilidad.

Este aspecto del equilibrio entre capital y patrimonio sociales reviste tal importancia para los acreedores y los terceros, que algunas legislaciones^[5] han tomado medidas para tratar de restablecerlo cuando las pérdidas hayan afectado determinado porcentaje de los bienes aportados por los socios.

Para efectos del tema que se comenta, es oportuno subrayar que entre esas medidas, las legislaciones: de España, Italia, Panamá, Portugal, Suecia y Venezuela, consagran la reposición, reintegración o reconstitución del capital como se denomina en algunas de ellas, del aporte y la reducción del capital.

Dentro de la doctrina española, la finalidad de estas medidas tendientes a restablecer el equilibrio entre capital y patrimonio, es comentada por el profesor RODRIGO URÍA^[6] así: “De ordinario, la relación entre la cifra-capital y el valor del patrimonio acusará la situación económica de las sociedades. A medida que el valor del patrimonio rebasa la cifra-capital la situación será más sólida, mientras el caso contrario significa que las pérdidas han ido absorbiendo los fondos aportados por los socios en concepto de capital. Poniendo un tope a la eventual situación “deficitaria” de las sociedades anónimas, la ley ordena que si las pérdidas dejan reducido el patrimonio a una cantidad inferior a la tercera parte del capital, la sociedad se disolverá a no ser que se reintegre el capital o se reduzca (artículo 159,3) (subraya el Despacho).



“El reintegro correrá normalmente a cargo de los accionistas y no es necesario que cubra todo el capital perdido; bastará con reintegrar en medida necesaria para que el patrimonio exceda de la tercera parte del capital social, aunque no se restablezca el equilibrio entre el patrimonio y capital?”^[7]

De su parte, el profesor ANTONIO BRUNETTI^[8] señala que la legislación italiana “no tolera que la relación entre el capital social y el patrimonio quede alterada hasta el punto de que el primero quede reducido a una mera expresión numérica y permanezca inalterable en los balances, en perjuicio de los acreedores, para los que se ha esfumado o reducido la garantía.

La diferencia entre el valor inicial atribuido al activo y el inferior considerado verdadero en un determinado momento posterior, constituye para la sociedad una auténtica pérdida”. Y más adelante^[9] sostiene que las medidas que se comentan están dispuestas “en provecho de los terceros que han de contar con la verdadera entidad del capital y no sobre su ilusoria apariencia”.

2. El aporte debe haberse perdido parcial o totalmente como consecuencia de las pérdidas generadas y debidamente soportadas en balances de fin de ejercicio.

El aporte conserva su expresión económica siempre que el capital sea por lo menos igual al total del patrimonio social, si el equilibrio se rompe y ya lo aportado no está reflejado en el patrimonio, entonces los socios ven que su inversión no es coincidente en su valor, están perdiendo su aporte.

Así las cosas, esta medida excepcional de restablecimiento del aporte procede única y exclusivamente cuando se esté en presencia del supuesto de hecho previsto en el parágrafo del artículo 151 del ordenamiento mercantil, el cual señala:

ARTÍCULO 150...

PARÁGRAFO. Para todos los efectos legales se entenderá que las pérdidas afectan el capital cuando a consecuencia de las mismas se reduzca el patrimonio neto por debajo del monto de dicho capital.

Nótese que no se trata de la causal de disolución por pérdidas sino del desequilibrio presentado entre el capital y el patrimonio, que pone al patrimonio neto por debajo de aquella partida.

3. Los recursos que ingresan a la compañía son recursos de capital o generadores del mismo, por tal razón no pueden ser pasivos en contra de los accionistas sometidos a plazo o condición, ni tampoco responder a compensaciones con acreencias a favor de los asociados.



Cuando el aporte se ha perdido y los socios, sea porque lo han dispuesto así los estatutos o sea porque existe una manifestación expresa de asentimiento con la reposición, quieren mantener el valor de su aportación, el contenido económico de la misma debe consistir así mismo en una inyección de recursos efectivos, concreta y actual, con los cuales la compañía pueda encausar su rumbo y aprovechar los recursos que recibe en la generación de riqueza, que le permita retribuir con el restablecimiento del patrimonio el esfuerzo que los socios están haciendo.

No se trata en este caso de un ajuste contable sino de un ingreso efectivo para la compañía sea en dinero o sea en especie. En este último caso, la reposición en especie debe seguir las mismas reglas del aporte con tales características, esto es, debidamente valorado y aprobada su valuación por el máximo órgano social, con las responsabilidades que esta aprobación comunica a quienes la impartan.

En consecuencia la reposición no es dable realizarla con créditos, compensaciones, sometida a condiciones o a plazos.

4. Solamente hasta el monto perdido, para lograr equilibrio entre patrimonio y capital.

Por tratarse de una figura autónoma su finalidad es la de mantener la aportación realizada, por lo que los socios no van a recibir nuevas acciones sino simplemente a mantener el valor de las que tienen en su poder.

Una vez logrado el propósito, esto es que como consecuencia de la reposición el capital equipare al patrimonio social, ninguna suma adicional puede someterse al trámite de reposición sino al de aumento de capital, según las reglas propias de cada sociedad.

5. Que la obligación conste por estatutos o que de no estarlo sea aprobada por el o los socios que quieran reponer.

Si la obligación está consagrada en los estatutos, queda en manos de los administradores hacer exigible la obligación pactada. Pero si no existe una cláusula en tal sentido, los asociados pueden con posterioridad asentir en reponer su aporte, no como decisión de órgano sino como un acto voluntario individual que deberá ser informado a los administradores para que adelanten las gestiones necesarias a determinar el monto y el contenido de la reposición.



6. Medición, reconocimiento y revelación contable

La reposición únicamente se dará por el valor de las pérdidas que afecten el capital, en los términos del parágrafo del artículo 151 del Código de Comercio, esto quiere decir que esta figura no podrá ser utilizada si el detrimento patrimonial lo ocasiona otra partida, como es el caso de las desvalorizaciones, revalorización del patrimonio negativa, superávit negativo u otros rubros que afecten el patrimonio negativamente.

El reconocimiento contable debe hacerse registrando el débito por el activo aportado directamente con crédito al grupo 37 Resultados de Ejercicios Anteriores, cuenta 3710 Pérdidas Acumuladas. Hecho que debe ser objeto de una amplia revelación en notas a los estados financieros.

Conclusión

Los accionistas pueden entonces reponer el aporte perdido, es decir, el menor valor del patrimonio frente al capital social, tomado de los estados financieros de fin de ejercicio, que es cuando se conocen los resultados definitivos del periodo, siempre y cuando las pérdidas afecten el capital en los términos establecidos en el parágrafo del artículo 151 del Código de Comercio, teniendo en cuenta que la reposición se podrá hacer hasta por el valor del capital aportado que se considera perdido según el precepto antes referido, cualquier valor superior a éste corresponderá a un aumento de capital.

En el ejemplo, sobre el que se basa la consulta, si el capital social es de \$100 MM y el patrimonio producto de los resultados adversos obtenidos, incluidos todos sus elementos, es de \$90 MM pueden los socios adoptar libremente la decisión de reponer el capital perdido, en este caso hasta la cuantía de \$10 MM. Cualquier partida por encima de este monto se considera aumento del capital social.

En relación con el procedimiento contable, para el caso que nos ocupa, cabe anotar que es muy sencillo y corresponde, como usted lo indica, al reconocimiento de la entrada del valor repuesto (caja o bancos) con abono a las pérdidas acumuladas. Es de advertir que la reposición de los aportes siempre debe darse con activos, cuya utilización, en los términos del artículo 35 del Decreto 2649 de 1993, reporten a la empresa beneficios económicos futuros, teniendo en cuenta que la entrega real y material de los mismos por parte de los socios no puede estar sujeta a condición o plazo alguno.

En cuanto a las consecuencias tributarias de la reposición de aportes, es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales — DIAN, la entidad competente para conceptuar sobre este particular.

Oficio 115-041287 del 8 de julio de 2010 Superintendencia de Sociedades