

CTCP

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

Asunto: Consulta 1-2020-020761

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	08 de septiembre de 2020
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP:	2020-0876- CONSULTA
Código referencia:	O-2-958
Tema:	Contabilización de los excedentes del año anterior

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) En atención a la respuesta de la referencia, respetuosamente les informo que no están dando solución a mi consulta. En la respuesta me cita los conceptos 0156 de febrero 21 de 2019 y el concepto 967 de septiembre 26 de 2019.

El artículo 358 del Estatuto tributario determina que el beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 357 tendrá el carácter de exento, cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad.

Mi pregunta textual se refiere a la contabilización de los excedentes contables del año anterior en actividades meritorias, conforme al concepto unificado ESAL No. 0481 de 2018 de la DIAN.

Este concepto en la página 71 primer y segundo párrafo dice textualmente lo siguiente: El inciso final del artículo 1.2.1.5.1.21. del Decreto 1625 de 2016 establece que la ejecución de **beneficios netos o excedentes de años anteriores no constituye egreso del ejercicio.** El fundamento de esta medida es que la entidad del Régimen Tributario Especial al momento de aprobación por la Asamblea General o el órgano máximo de dirección de la destinación del beneficio neto o excedente, ya sea reinversión en el año gravable siguiente o la constitución de una asignación permanente, **implica su reconocimiento contable o en la conciliación fiscal como**

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

una cuenta patrimonial o un pasivo en donde se identifican estos conceptos, los cuales se ven disminuyendo en la medida en que se vaya ejecutando el mandato establecido por la asamblea, sin perjuicio de las retenciones en la fuente o reportes de información a que esté obligada la entidad con ocasión del pago.

RESUMEN

"En el patrimonio de la entidad (activo neto) los resultados de esta deberán separarse entre los resultados restringidos (es decir que hacen parte de las asignaciones permanentes, o que están para determinación mediante acta del máximo órgano de dirección) y los resultados sin restricciones (los que pagaron impuesto de renta, o los que fueron utilizados para adquirir activos de largo plazo utilizando las asignaciones permanentes)"

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos:

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 los efectos contables generados por la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información, y por ello no generan ningún efecto en materia tributaria, dado que estos asuntos son competencia de la DIAN.

Para contextualizar la respuesta al consultante, referenciaremos los principales requerimientos en carácter tributario respecto de los excedentes en una entidad inscrita en el Régimen Tributario Especial. No obstante, solo nos referiremos a cuestiones contables, pero no a situaciones tributarias que no son de competencia del CTCP:

- El beneficio neto o excedente (para efectos fiscales) incluye la totalidad de los ingresos de cualquier naturaleza, a los que se les resta el valor de los egresos que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su objeto social, incluyendo en los egresos las inversiones que hagan en cumplimiento de este (artículo 357 del Estatuto tributario);
- El beneficio neto tendrá la calidad de exento, cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad (artículo 358 del Estatuto tributario);

- Los excedentes determinados como exentos deben estar debidamente soportados en el sistema de registro de las diferencias de los nuevos marcos normativos de la contabilidad (parágrafo 1 del artículo 358 del Estatuto tributario);
- Para efectos fiscales la ejecución de beneficios netos o excedentes de años anteriores no constituye egreso del ejercicio (descriptor 4.48 Concepto Unificado DIAN sobre ESAL No 481 de 2018);
- Las inversiones realizadas con la finalidad del fortalecimiento patrimonial y la obtención de nuevos ingresos para el desarrollo de la actividad meritoria restaran el beneficio neto o excedente, de tal manera que cuando se liquide la inversión esta se adicione al beneficio neto o excedente en el año de liquidación y sea reinvertida por la entidad en el desarrollo de su objeto (descriptor 4.50 Concepto Unificado DIAN sobre ESAL No 481 de 2018);
- La aprobación de la reinversión deberá estar soportada en el acta del máximo órgano de dirección, que deberá tener lugar dentro de los tres primeros meses del año. En el evento que no se alcance a reinvertir en su totalidad el beneficio neto o excedente en los términos anteriormente señalados, el máximo órgano de dirección podrá otorgar un plazo adicional para que se termine de ejecutar la reinversión en el año gravable siguiente, que en todo caso no puede superar los cinco años (descriptor 4.59 Concepto Unificado DIAN sobre ESAL No 481 de 2018);
- Las asignaciones permanentes por regla general con aquellas que se ejecutan para el desarrollo de programas a largo plazo (artículo 1.2.1.5.1.29 del Decreto 1625 de 2016), En este punto se interpreta por el término "programas a largo plazo" aquellos que por su envergadura requieren un término de ejecución más amplio o que requieren la acumulación de beneficios netos de varios periodos gravables, para el cumplimiento de la asignación permanente, por ejemplo, lo que puede ocurrir cuando se adquiere la sede de la entidad o activos de alto valor para el desarrollo de la actividad y por esta razón, se contempla su ejecución en un término superior a un año y deberán estar reconocidos en el patrimonio de la entidad (descriptor 4.60 Concepto Unificado DIAN sobre ESAL No 481 de 2018);
- La asignación permanente puede destinarse para adquirir elementos de propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión, o nuevos activos (descriptor 4.61 Concepto Unificado DIAN sobre ESAL No 481 de 2018);

La anterior relación corresponde a situaciones tributarias que deben ser interpretadas por la administración tributaria (DIAN) y no por parte del CTCP, no obstante las diferencias entre las bases contables y fiscales podrían tener efecto

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

en los informes financieros de propósito general que son preparados por las entidades que pertenecen al Régimen Tributario Especial, por ejemplo:

- Revelaciones sobre la situación tributaria de la entidad;
- Reconocimiento, medición y presentación de los impuestos sobre la renta en la entidad y sus diferencias temporarias (en caso de existir); o
- La forma como se destinan los resultados de una entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial.

Tratándose de una entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial, el CTCP recomienda lo siguiente, respecto del tratamiento de los resultados de la entidad y la distribución de su excedente:

Presentación en notas a los estados financieros una explicación respecto del Estado de Situación Financiera y Estado del Resultado Integral de una entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial que deban determinar su beneficio neto o excedente como exento.

Para las entidades pertenecientes al Régimen Tributario Especial que deban determinar su beneficio neto o excedente como exento, este consejo recomienda tener en cuenta lo siguiente:

- En la contabilidad de las entidades debe poderse determinar los ingresos y gastos que tributariamente serán tenidos en cuenta para determinar el excedente o beneficio neto para efectos tributarios, lo cual podría ser diferente al beneficio neto o excedente determinado utilizando los marcos de información financiera. Dicha diferenciación puede realizarse a través de cuentas contables específicas, centros de operación, centros de costos, informes para fines tributarios, etc.;
- En el patrimonio de la entidad (activo neto) los resultados de esta deberán separarse entre los resultados restringidos (es decir que hacen parte de las asignaciones permanentes, o que están para determinación mediante acta del máximo órgano de dirección) y los resultados sin restricciones (los que pagaron impuesto de renta, o los que fueron utilizados para adquirir activos de largo plazo utilizando las asignaciones permanentes);

Un ejemplo de lo anterior se ilustra a partir de lo siguiente:

La Fundación LVG en su primer año de operación ha presentado la siguiente información





Información financiera de la Fundación LVG Año 1- 20x1

Estado del resultado integral	Información financiera año 1	A diciembre 31 del año 20x1		Determinación excedente fiscal
		Ejecución de excedentes	Egresos no procedentes	
Ingresos por donaciones	254.000	-	-	254.000
Otros ingresos	450.000	-	-	450.000
Ingresos financieros	6.500	-	-	6.500
Gastos administrativos	(385.000)	-	-	(385.000)
Otros gastos	(125.000)	-	5.000	(120.000)
Gastos por depreciación	(3.500)	-	-	(3.500)
Gastos financieros	(23.000)	-	-	(23.000)
Gastos por multas y sanciones	-	-	-	-
Excedente antes de impuestos y ejecuciones	174.000	-	5.000	179.000
Excedente gravado	-	-	-	(5.000)
Impuesto de renta (20%)	(1.000)	-	-	(1.000)
Excedente del periodo	173.000	-	5.000	173.000

El estado de situación financiera a diciembre 31 de 20x1 presentará la siguiente información:

Estado de situación financiera	al 20x1
Efectivo o equivalentes al efectivo	157.500
Inversiones o efectivo en asignaciones permanentes	-
Equipo administrativo y enseres	31.500
Total activos	189.000
Cuentas por pagar	15.000
Impuesto de renta por pagar	1.000
Total pasivos	16.000
Patrimonio (activo neto)	173.000
Total pasivo y patrimonio	189.000

El patrimonio (activo neto) se encuentra compuesto por lo siguiente:

Excedente para asignación permanente	53.000
Excedente para uso en actividad meritoria	120.000
Total patrimonio (activo neto)	173.000

CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Año 2- 20x2 asamblea sobre información financiera a diciembre 31 de 20x1

La entidad para obtener el beneficio neto ha decidido destinar \$53.000 como asignación permanente y \$120.000 como uso en el año siguiente para desarrollo de su actividad meritoria.

Registro contable en periodo 20x2, respecto del uso del excedente del periodo 20x1 en el desarrollo de sus actividades meritorias

El uso de los \$120.000 en el año 20x2 para el desarrollo de su actividad meritoria, se reconocerá de la siguiente manera:

Cuenta	Débito	Crédito
Gastos por ejecución en actividades meritorias	120.000	
Bancos / Cuentas por pagar		120.000

Información financiera de la Fundación LVG Año 1- 20x2

El resultado integral a diciembre 31 de 20x2 es el siguiente:

Estado del resultado integral	A diciembre 31 del año 20x2			
	Información financiera año 2	Ejecución de excedentes	Egresos no procedentes	Determinación excedente fiscal
Ingresos por donaciones	315.000	-	-	315.000
Otros ingresos	215.000	-	-	215.000
Ingresos financieros	32.000	-	-	32.000
Gastos administrativos	(112.000)	-	-	(112.000)
Gastos administrativos	(85.000)	-	7.500	(77.500)
Gastos por depreciación	(3.500)	-	-	(3.500)
Gastos financieros	(12.000)	-	3.000	(9.000)
Gastos por multas y sanciones	(3.500)	-	3.500	-
Excedente antes de impuestos y ejecuciones	346.000	-	14.000	360.000
Gastos por ejecución en actividades meritorias	(120.000)	120.000	-	-
Excedente gravado	-	-	-	(14.000)
Impuesto de renta (20%)	(2.800)	-	-	(2.800)
Excedente del periodo	223.200	120.000	14.000	343.200

El estado de situación financiera a diciembre 31 de 20x2 presentará la siguiente información:

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Estado de situación financiera	al 20x2
Efectivo o equivalentes al efectivo	330.654
Inversiones o efectivo en asignaciones permanentes	53.000
Equipo administrativo y enseres	28.000
Total activos	411.654
Cuentas por pagar	12.654
Impuesto de renta por pagar	2.800
Total pasivos	15.454
Patrimonio (activo neto)	396.200
Total pasivo y patrimonio	411.654

El estado de cambios en el patrimonio (activo neto) representará lo siguiente:

	Excedente para asignación permanente	Excedente para uso en actividad meritoria	Total patrimonio (activo neto)
Cambios en el patrimonio (activo neto)			
Saldo inicial al 1 de enero de 20x2	53.000	120.000	173.000
Gastos por ejecución en actividades meritorias		(120.000)	(120.000)
Propuesta de distribución de excedentes 20x2	328.200	15.000	343.200
Saldo final a 31 de diciembre de 20x2	381.200	15.000	396.200

Año 3- 20x3 asamblea sobre información financiera a diciembre 31 de 20x2

La entidad para obtener el beneficio neto ha decidido destinar \$328.200 como asignación permanente y \$15.000 como uso en el año siguiente para desarrollo de su actividad meritoria. También se aprueba el uso de la asignación permanente para comprar un terreno para desarrollar su actividad meritoria por valor de \$300.000 en el año 20x3.

Registro contable en periodo 20x3, respecto del uso del excedente del periodo 20x2 en el desarrollo de sus actividades meritorias

El uso de los \$15.000 en el año 20x3 para el desarrollo de su actividad meritoria, se reconocerá de la siguiente manera:

Cuenta	Débito	Crédito
Gastos por ejecución en actividades meritorias	15.000	
Bancos / Cuentas por pagar		15.00





Registro contable en periodo 20x3, respecto del uso de la asignación permanente para adquirir un terreno para la fundación

El uso de los \$300.000 en el año 20x3 para la adquisición de un terreno, se reconocerá de la siguiente manera:

Cuenta	Débito	Crédito
Terreno (PPYE o propiedad de inversión)	300.000	
Bancos / Cuentas por pagar		300.00

Información financiera de la Fundación LVG Año 1- 20x3

El resultado del resultado integral a diciembre 31 de 20x3 es el siguiente:

Estado del resultado integral	A diciembre 31 del año 20x3			
	Información financiera año 3	Ejecución de excedentes	Egresos no procedentes	Determinación excedente fiscal
Ingresos por donaciones	115.000	-	-	115.000
Otros ingresos	85.000	-	-	85.000
Ingresos financieros	31.546	-	-	31.546
Gastos administrativos	(36.500)	-	-	(36.500)
Gastos administrativos	(112.560)	-	-	(112.560)
Gastos por depreciación	(3.500)	-	-	(3.500)
Gastos financieros	(11.500)	-	1.500	(10.000)
Gastos por multas y sanciones	(2.500)	-	2.500	-
Excedente antes de impuestos y ejecuciones	64.986	-	4.000	68.986
Gastos por ejecución en actividades meritorias	(15.000)	15.000	-	-
Uso de asignaciones permanentes (compra de terreno)	-	300.000	-	-
Excedente gravado	-	-	-	(4.000)
Impuesto de renta (20%)	(800)	-	-	(800)
Excedente del periodo	49.186	315.000	4.000	64.186

El estado de situación financiera a diciembre 31 de 20x3 presentará la siguiente información:





CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Estado de situación financiera	al 20x3
Efectivo o equivalentes al efectivo	49.986
Inversiones o efectivo en asignaciones permanentes	81.200
Terrenos	300.000
Equipo administrativo y enseres	24.500
Total activos	455.686
Cuentas por pagar	9.500
Impuesto de renta por pagar	800
Total pasivos	10.300
Patrimonio (activo neto)	445.386
Total pasivo y patrimonio	455.686

El estado de cambios en el patrimonio (activo neto) representará lo siguiente:

	Excedente para asignación permanente	Excedente para uso en actividad meritoria	Excedentes ejecutados	Total patrimonio (activo neto)
Cambios en el patrimonio (activo neto)				
Saldo inicial al 1 de enero de 20x3	381.200	15.000	-	396.200
Gastos por ejecución en actividades meritorias		(15.000)		(15.000)
Uso de asignaciones permanentes (compra de terreno)	(300.000)		300.000	-
Propuesta de distribución de excedentes 20x3	52.186	12.000	-	64.186
Saldo final a 31 de diciembre de 20x3	133.386	12.000	300.000	445.386

Año 4- 20x4 asamblea sobre información financiera a diciembre 31 de 20x3

La entidad para obtener el beneficio neto ha decidido destinar \$52.186 como asignación permanente y \$12.000 como uso en el año siguiente para desarrollo de su actividad meritoria.

Los anteriores ejemplos ilustran los registros que una entidad no societaria utilizaría en cumplimiento de los marcos de información financiera vigente, y no pretenden interpretar la legislación tributaria, sino que a partir de ejemplos sugiere la elaboración de una política contable por parte de la entidad respecto del reconocimiento, medición, presentación y revelación del uso de sus excedentes de conformidad con lo expuesto en la NIC 8 o la sección de la NIIF para las PYMES.





El progreso
es de todos

Mincomercio



**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

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: Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R./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