

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2023-036174
Fecha de Radicado	10 de octubre del 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0512
Tema	Alcance consulta 2023-0429

## CONSULTA (TEXTUAL)

*“Pertenece al régimen tributario especial – ESAL debido a que realiza una actividad meritoria en el sector Cultura, con base al análisis del marco contable pertenece al Grupo 2 NIIF para PYMES. Es una entidad autónoma con personería jurídica propia, se rige por el derecho privado en lo que respecta a su organización y es de naturaleza mixta.*

*Para efectos de la presentación de Estados Financieros comparativos 2022-2021, se presenta la siguiente situación frente a la revelación de reinversión de excedentes de acuerdo con Decreto Único Reglamentario 2150 de 2017; Para el año 2021 la Asamblea General aprobó excedentes fiscales por valor de \$595.730.334 y los excedentes contables fueron por valor de \$548.821.173. Lo anterior generó que el registro contable efectuado como valor a reinvertir es el excedente fiscal lo cual se refleja en el Estado de Cambios del Patrimonio, por tanto, nos surge la inquietud si bajo el entendido que este es el excedente que determina la Ley fiscal bajo el Decreto 2150 de 2017 y teniendo en cuenta que, para este caso en particular, por la existencia de diferencias entre los tratamientos contables y fiscales, lo cual es normal debido a la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, prevista en el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009, habría lugar a presentar el excedente contable como el de reinversión, siendo este diferente a la partida determinada por Ley y aprobada por la Asamblea como valor a reinvertir en las siguientes vigencias en la actividad meritoria?*

*Agradecemos suministrarnos una respuesta enfocada en las revelaciones y el tratamiento contable bajo las NIIF para Pymes que se le debe dar a las partidas patrimoniales de EXCEDENTES DEL EJERCICIO que tienen la afectación por el efecto tributario de costos y gastos no procedentes para las entidades del Régimen Tributario Especial – ESAL y en caso de no existir un tratamiento específico para estas entidades aclararnos si la norma tributaria Decreto 2150 de 2017 sería el lineamiento de reconocimiento de las partidas a revelar ya que por el hecho de interferir en la determinación de los excedentes a reinvertir en vigencias futuras a nivel monetario afectan la causación de las mismas a nivel contable.”*

*Se recibió aclaraciones y extensiones del peticionario el 24.11.2023: “La entidad pertenece a un fondo mixto de promoción constituido como corporación civil sin ánimo de lucro siendo la pregunta puntual el que en las revelaciones y el tratamiento contable bajo las NIIF para Pymes que se le debe dar a las partidas patrimoniales de excedentes del ejercicio que tienen la afectación por el efecto tributario de costos y gastos no procedentes para las entidades del Régimen Tributario Especial – ESAL”*

**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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

## CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

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 por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Con respecto a la inquietud del peticionario y **considerando las aclaraciones recibidas**, con relación a la asignación permanente<sup>1</sup> para una forma societaria (corporación) clasificada como asistencialista. Siendo la contabilidad una sola y que las preguntas versan sobre el tratamiento de los excedentes fiscales, estas no son de competencia del CTCP y le corresponde a la autoridad fiscal (DIAN) su resolución, por lo que nos permitimos señalar lo manifestado en el concepto 2020-0876<sup>2</sup> emitido por este Consejo, donde al respecto indicó:

*“(…) Para contextualizar la respuesta al consultante, referenciamos 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 que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad (artículo 358 del Estatuto tributario);*

---

<sup>1</sup> Definición DOT 14, página 45. “a. Aportes permanentes: Son activos sin contraprestación directa entregados a una ESAL, no reembolsables al aportante ni siquiera a la liquidación de la entidad. Al momento de la constitución se efectúan aportes iniciales por los fundadores, pero no tienen características diferentes a los que se realicen posteriormente por otros aportantes. Son partidas de carácter residual, dado que no implican una obligación de reembolso ni obligaciones remanentes por cumplir. Aunque estos aportes jamás serán devueltos a los aportantes, no por ello pierden su característica patrimonial porque siguen siendo activo neto.

Cosa distinta son los aportes reembolsables, como ocurre con los del sector solidario. Su característica de reembolso al aportante implica una obligación para la entidad y por consiguiente son pasivos. No obstante lo anterior, dada la relación del aportante con la ESAL, es conveniente utilizar el modelo de presentación del activo neto atribuible a asociados, ilustrado en el aparte 2.c.i de este documento”.

<sup>2</sup> <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=23d3461b-afb9-4d62-92ea-ffd67cd19736>

- 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 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:

**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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

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);” Subrayado fuera de texto.”*

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



**CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRÍGUEZ**  
Consejero CTCP

Proyectó: Paola Andrea Sanabria González

Consejero Ponente: Carlos Augusto Molano Rodríguez

Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jesús M Peña Bermúdez/Carlos Augusto Molano Rodríguez/Jairo Enrique Cervera Rodríguez

**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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20