



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 23 de Octubre de 2007
CTCP N° 146 / 2007

00000000000000
00000000000000
00000000000000
00000000000000
00000000000000
000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	01 de Septiembre de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentación Directa
N° DE RADICACIÓN CTCP...:	0000000
TEMAS.....:	MANEJO DE LA EXENCIÓN DEL EXCEDENTE NETO

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA (Textual):

COMEDIDAMENTE SOLICITO A USTEDES QUE DE ACUERDO CON LA COMPETENCIA ASIGNADA A ESE DESPACHO PARA ABSOLVER LAS CONSULTAS QUE SE FORMULEN SOBRE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES SE SIRVAN CONCEPTUAR PARA EFECTOS DEL RECONOCIMIENTO DE LA EXENCIÓN DEL EXCEDENTE NETO, CUÁL SERÍA LA PRUEBA CONTABLE VÁLIDA PARA LA COMPROBACIÓN DE LA DESTINACIÓN DEL MISMO, EN EL CASO DE UNA ENTIDAD SIN ÁNIMO DE LUCRO CUYA ACTIVIDAD PRINCIPAL ATIENDE A PROGRAMAS PERMANENTES DE DESARROLLO SOCIAL COMO APOYO A PERSONAS CON DISCAPACIDAD POR LIMITACIÓN COGNITIVA QUE RESTRINJA SU FUNCIONAMIENTO, CON EL FIN DE PROMOVER SU PARTICIPACIÓN Y SU INCLUSIÓN SOCIAL MEDIANTE EL DESARROLLO DE SUS COMPETENCIAS DESDE UNA PERSPECTIVA DE DERECHOS, **TENIENDO EN**



CUENTA QUE CON LA CAPITALIZACIÓN DE DICHOS BENEFICIOS Y LA ADICIÓN DE LOS INGRESOS DEL EJERCICIO EJECUTAN EL PRESUPUESTO DE COSTOS Y GASTOS DEL AÑO SIGUIENTE.

RESPUESTA:

Es necesario aclarar al consultante, que el término “Beneficio neto o Excedente”, es utilizado fiscalmente para denominar a la utilidad de las entidades sin ánimo de lucro, por tanto, es al aspecto contable al que nos referiremos, sin olvidar que para la resolución de la consulta, la misma se hará en forma abstracta y general.

Ahora bien, la consulta hace relación a la forma de realizar el registro contable para obtener la exención del impuesto de renta por dicho beneficio, motivo por lo cual es necesario recordar los requisitos tributarios contemplados en el artículo 8 del Decreto Reglamentario 4400 de 2004, para analizarlos desde la óptica contable:

Artículo 8°. Exención del beneficio neto para las entidades sin ánimo de lucro. De conformidad con el parágrafo 4° del artículo 19 del Estatuto Tributario, el beneficio neto o excedente de que trata el artículo 5° del presente Decreto estará exento del impuesto sobre la renta cuando:

a) Corresponda a las actividades de salud, deporte aficionado, educación, cultura, investigación científica o tecnológica y programas de desarrollo social, a que se refiere el artículo 2° de este Decreto, y siempre y cuando las mismas sean de interés general y a ellas tenga acceso la comunidad;

b) Se destine y ejecute dentro del año siguiente al de su obtención, o dentro de los plazos adicionales establecidos por la Asamblea General o máximo órgano directivo que haga sus veces, a una o varias de las actividades descritas en el literal anterior, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad, en los términos del artículo 2° del presente Decreto. La destinación total del beneficio neto se deberá aprobar previamente a la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del respectivo periodo gravable;

c) Se destine para constituir asignación permanente, conforme con los requisitos establecidos en los artículos 9° y 10 del presente Decreto.



Parágrafo. La parte del beneficio neto o excedente que no se destine conforme con las previsiones del presente artículo o que no cumpla con su ejecución y el generado en la no procedencia de los egresos, constituye ingreso gravable sometido a la tarifa del veinte por ciento (20%) y sobre este impuesto no procede deducción o descuento.

(Nota: el subrayo y la negrilla son nuestros)

Como se desprende de lo anterior, es claro que la entidad sin ánimo de lucro para quedar exenta de calcular impuesto sobre la renta por el beneficio neto debe demostrar contablemente la utilización de dicho beneficio de acuerdo con lo estipulado en los literales b y c del artículo anteriormente transcrito, por ello este organismo considera que la forma contable de dar cumplimiento a lo anterior es mediante la creación de una reserva con destinación específica, (ya sea para el literal b o c) la cual debe verse reflejada en el patrimonio de la entidad sin ánimo de lucro en sus cuentas patrimoniales.

Ahora bien, para efectos de las cuentas a utilizar, hay que advertir que las entidades sin ánimo de lucro, al no tener un plan de cuentas específico, pueden acogerse al contemplado en el Decreto 2650 de 1993, de suerte que den completa aplicación a lo normado en el artículo 18 del Decreto 2649 de 1993 que estipula:

Características y prácticas de cada actividad. *Procurando en todo caso la satisfacción de las cualidades de la información, la contabilidad debe diseñarse teniendo en cuenta las limitaciones razonablemente impuestas por las características y prácticas de cada actividad, tales como la naturaleza de sus operaciones, su ubicación geográfica, su desarrollo social, económico y tecnológico.*

De igual manera, tratándose de este tipo de entidades, debe tenerse en cuenta el artículo 2° del citado decreto que contempla

Ambito de aplicación. *El presente decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la Ley estén obligadas a llevar contabilidad.*

Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.”



Por lo anterior, las prácticas contables de las entidades sin ánimo de lucro, deben ceñirse a los Principios de Contabilidad de General Aceptación, de acuerdo al Decreto 2649 de 1993, sin perjuicio que para efectos de presentación de información con fines especiales a la administración tributaria, se deban aplicar las disposiciones establecidas en el Estatuto Tributario.

En el mismo sentido, también es pertinente aclarar que la asignación permanente de que trata el literal c del artículo 8 del Decreto 4400, por su naturaleza, dinámica, y por ser una cuenta que se toma directamente de los excedentes del ejercicio, con el fin de satisfacer requerimientos legales o estatutarios, **deben considerarse como una reserva**, al tenor de lo contemplado en el artículo 87 del Decreto 2649 de 1993, el cual expresa:

Artículo 87. Reservas o fondos patrimoniales. *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.

Así mismo, el artículo 7º del Decreto 124 de 1997 reza:

“Las asignaciones permanentes están constituidas por parte del beneficio neto o excedente, que se destina a capitalizarse, con el objeto de que su producto posibilite el mantenimiento o desarrollo permanente de alguna de las actividades señaladas en los artículos 19 y 359 del Estatuto tributario.

...Las asignaciones permanentes deberán registrarse como una cuenta especial del patrimonio ...”

Así las cosas el tratamiento contable para el cumplimiento de las condiciones para la exención del impuesto de renta deberá ser:

En primer lugar, una vez la asamblea determine y apruebe la utilización de los excedentes, se debe constituir una reserva con destinación específica, para dar cumplimiento al decreto 4400 de 2004 artículo 8 literales b o c, es decir, disminuyendo la proporción ó el monto total de los excedentes del ejercicio del año que fueron destinadas para este fin.



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

En segundo lugar, 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.

Sin perjuicio de lo anterior, para efectos de justificar ante la autoridad tributaria la utilización del excedente o beneficio neto también se deben reflejar los movimientos específicos del mismo en cuentas de orden.

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 del 23 de Octubre de 2007 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, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/jrpr

Documento1

23/10/2007 13:00