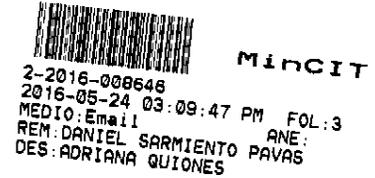




Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP-10-00687-2016



Bogotá, D.C.,

Señora
ADRIANA QUIONES VARAS
aquinones@corparques.co

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	11 de Febrero de 2016
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2016- 130 -CONSULTA
Tema	Reinversión de excedentes en NIIF

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 el Decreto 2496 de 2015, el cual 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 3º 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.

CONSULTA (TEXTUAL)

“A título de Contadora de la Corporación para el Desarrollo de los parques y la recreación en Bogotá – Corparques, me dirijo a ustedes con el objetivo de plantear la consulta incluida en la parte final, para cuya comprensión resultan necesarias las siguientes consideraciones:

- Como es el caso de Corparques, las Entidades sin Ánimo de Lucro contribuyentes (sic) con régimen tributario especial, de que trata el Título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario, reinvierten sus Beneficios Netos en programas que desarrollen su objeto social. Con el objetivo de que dichos beneficios sean exentos del Impuesto sobre la Renta.

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

- Las asignaciones permanentes aprobadas por la Junta Directiva de Corparques, provenientes de los excedentes al cierre del ejercicio, son ejecutadas dentro de los plazos autorizados y cumpliendo con todas las condiciones legislativas, reglamentarias y normativas que rigen a las Entidades sin ánimo de Lucro en Colombia.
- Con anterioridad al cumplimiento de la ley 1314 de 2009, los excedentes presentados a la Junta Directiva de Corparques como proyecto de reinversión, se tomaban en base al (sic) Beneficio Neto resultante de la Contabilidad bajo PCGA en Colombia en cumplimiento al Decreto 2649 de 1993, y se lleva control contable en el patrimonio como na (sic) reserva para los programas aprobados.
- Corparques invierte en cinco proyectos sus excedentes así:
 - ✓ Adquisición de atracciones
 - ✓ Proyectos culturales
 - ✓ Inversión en obras civiles y mejoras a las existentes.
 - ✓ Concepción, construcción, diseño, operación de parques recreativos y atracciones
 - ✓ Mantenimiento de Parques Públicos.
- Con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera a partir del año de transición 2014 para el Grupo de NIIF plenas, la ejecución de los proyectos no constituye para la entidad una disminución patrimonial, y se debe reconocer en la propiedad, planta y equipo y/o en el estado de Resultado Integral, de la siguiente manera:

Proyecto	Reconocimiento
○ Adquisición de atracciones	○ En balance – pro planta y equipo
○ Proyectos culturales	○ En resultados – Gasto
○ Inversión en obras civiles y mejoras	○ En Balance - pro planta y equipo
○ Concepción, construcción, diseño, op.	○ En resultados – Gasto
○ Mantenimiento de Parques públicos	○ En resultados – Gasto

Con fundamento en las anteriores consideraciones, nos permitimos solicitar su concepto, para las siguientes consultas específicas:

- Teniendo en cuenta que el Beneficio Neto resultante de las Bases Fiscales (Art 2 Decreto 2548 de 2014) fue superior significativamente (en el ejemplo \$1.800.000) al Resultado obtenido bajo la NIIF (en el ejemplo \$1.000.000), para acceder al beneficio tributario en impuesto de Renta cual (sic) Beneficio Neto (Bases Fiscales o NIIF) se debe tomar para elaborar el proyecto de Reinversión de Excedentes para aprobación de la Junta Directiva de Corparques? (sic)
- De presentarse el proyecto de reinversión de excedentes con el Beneficio Neto resultante de las Bases Fiscales (en el ejemplo \$1.800.00), al realizar el registro contable de la reserva aprobada en la contabilidad, se

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

presentara (sic) un desequilibrio (en el ejemplo de \$800.000), ya que el Beneficio Neto bajo NIIF (en el ejemplo \$1.000.000) fue inferior al que se va a reconocer en la reserva, así:

Ejemplo

Beneficio Neto NIIF 1.000.000
Beneficio Neto Bases Fiscales 1.800.000

Cuenta contable

	Débitos	Créditos
3605 Utilidad del ejercicio (NIIF)	1.000.000	
3305 Reserva para reinversión (Bases Fiscales)		1.800.000

Como se refleja en el anterior ejemplo básico, no habría un registro de la diferencia encontrada (\$800.000), cuál sería la contrapartida?(sic)

3. Teniendo en cuenta el anterior ejemplo, se presentar un decremento a largo plazo en el patrimonio de la Corporación, ya que arroja excedentes contables bajo NIIF por \$1.000.000 pero se va castigar el resultado con \$1.800.000 con cargo al gasto respectivo y vía depreciación por la ejecución de los proyectos presentados ante la Junta Directiva. Cuál sería el tratamiento contable adecuado para reflejar la realidad de la Reinversión de excedentes sin causar un decremento en el patrimonio de la Corporación (sic) ?”

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.

1. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con las funciones asignadas en las Leyes 43 de 1990 y 1314 de 2009 y el Decreto Reglamentario 3567 de 2011, considera que no es competente para dar respuesta a la pregunta relacionada con el proyecto de reinversión de excedentes que realiza la entidad con el fin de obtener los beneficios tributarios, por lo que estamos dando traslado de su inquietud a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).
2. En primer término, el CTCP considera necesario advertir que el presente concepto no entra a evaluar si el tratamiento como activo o como gasto que Corparques le está dando a sus erogaciones en desarrollo de su objeto social es apropiado o no, puesto que hay también allí diversos factores que deben tenerse en cuenta y sobre los cuales desconocemos las circunstancias.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En segundo lugar, y entrando en materia, es importante aclarar el concepto de "base fiscal", referido en el artículo 165 del Estatuto Tributario, el cual se encuentra definido en el párrafo 5 de la NIC 12 como sigue:

"La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo." (Negrita en el texto).

Este concepto es fundamental para aplicar el método del pasivo basado en el balance (ver NIC 12.IN2), puesto que este método busca establecer el impuesto diferido a partir de las diferencias temporarias que se presenten entre las bases fiscales de los activos y los pasivos y los saldos contables. Por consiguiente, el concepto de base fiscal no es aplicable a partidas residuales (ver NIC 12.21), como ocurre con las partidas patrimoniales, entre ellas, el resultado del ejercicio.

Considerando lo anterior, no puede establecerse una diferencia entre cálculos de excedentes bajo "bases fiscales" y bajo el marco técnico normativo aplicable, sino entre el marco técnico anterior y el nuevo. Aclarado esto, es necesario entonces recurrir a lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 1.1.1.3 del Decreto 2420 de 2015, que establece:

"Últimos estados financieros conforme a los decretos 2649 y 2650 de 1993 y normatividad vigente: Se refiere a los estados financieros preparados con corte al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de aplicación. Para todos los efectos legales, esta preparación se hará de acuerdo con los Decretos 2649 y 2650 de 1993 y las normas que los modifiquen o adicionen y la demás normatividad contable vigente sobre la materia para ese entonces. En el caso de la aplicación del nuevo marco técnico normativo en el corte al 31 de diciembre del 2015 esta fecha será el 31 de diciembre de 2014". (Negrita en el texto).

Por consiguiente, los excedentes con efectos legales en 2014, son los generados por la aplicación de los Decretos 2649 y 2650 de 1993, y los del año 2015, en el caso de los grupos 1 y 3, los arrojados por la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos.

Por esta razón es que en repetidas ocasiones el CTCP ha advertido sobre el especial cuidado que debe tenerse con la utilización de los resultados arrojados en el último periodo de aplicación de la normatividad anterior, puesto que disponer de resultados que resulten superiores a los generados por la aplicación del nuevo marco técnico, puede conducir a la ocurrencia de pérdidas al presentar los primeros estados financieros de acuerdo con la nueva normatividad, que tendrían que ser enjuagadas con reservas o con resultados de periodos posteriores.

Teniendo en cuenta todo lo anotado, el tratamiento contable de los excedentes depende entonces del año en que se encuentre la entidad. Si el caso es el anotado en el punto 2 de la consulta, una vez aprobada la constitución de la reserva con destinación específica por parte del máximo órgano social, en opinión de este Consejo se deben realizar los siguientes registros en el año 2015:



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Excedentes del año 2014

Cuenta	Debe	Haber
Resultado del ejercicio	1.000.000	
Reservas con destinación específica		1.800.000
Resultados Acumulados	800.000	
Efectivo – Fondos restringidos	1.800.000	
Efectivo o equivalentes de efectivo		1.800.000

Cuando se adquiere el activo o se incurre en el gasto:

Cuenta	Debe	Haber
Activo o Gasto	1.800.000	
Efectivo – Fondos restringidos		1.800.000

Luego de la adquisición del activo o de realizado el gasto, el fondo queda a disposición del máximo órgano social, luego de enjugar la pérdida del periodo anterior.

Cuenta	Debe	Haber
Reservas con destinación específica	1.800.000	
Resultados acumulados – pérdidas de periodos anteriores		800.000
Resultados Acumulados o el rubro correspondiente		1.000.000

En el año 2015, la base de apropiación puede ser solo la procedente de la aplicación del nuevo marco técnico, porque como ya se explicó, no es aplicable del concepto de “base fiscal” a los excedentes y por consiguiente, cualquier apropiación debe efectuarse solamente con referencia a los resultados provenientes de la base contable vigente, que son las NIIF completas para el Grupo 1. En estas circunstancias, el registro contable en el año 2016, suponiendo un resultado de \$1.000.000 sería:

Excedentes del año 2015

Cuenta	Debe	Haber
Resultado del ejercicio	1.000.000	
Reservas con destinación específica		1.000.000
Efectivo – Fondos restringidos	1.000.000	
Efectivo o equivalentes de efectivo		1.000.000



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

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 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,

DANIEL SARMIENTO PAVAS
Consejero

Consejero Ponente: Daniel Sarmiento Pavas
Revisó y aprobó: Daniel Sarmiento, Wilmar Franco F, Luis Henry Moya.