

Bogotá, D.C.,

REFERENCIA:

No. del Radicado	1-2023-036490
Fecha de Radicado	11 de octubre de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0522
Tema	Registro de aportes – ONG

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)

TERMINOS

Primero – Reconocimiento de las ONG sin ánimo de lucro en Colombia. En virtud del Decreto Ley 19 de 2012, art 50 y la Ley 1564 de 2012, art 58, último texto que señala:

Artículo 58. Representación de personas jurídicas extranjeras y organizaciones no gubernamentales sin ánimo de lucro. La representación de las sociedades extranjeras con negocios permanentes en Colombia se registrará por las normas del Código de Comercio.

Las demás personas jurídicas de derecho privado y las organizaciones no gubernamentales sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior que establezcan negocios o deseen desarrollar su objeto social en Colombia, constituirán apoderados con capacidad para representarlas judicialmente. Para tal efecto protocolizarán en una notaría del respectivo circuito la prueba idónea de la existencia y representación de dichas personas jurídicas y del poder correspondiente. Además, un extracto de los documentos protocolizados se inscribirá en la oficina pública correspondiente.

Las personas jurídicas extranjeras que no tengan negocios permanentes en Colombia estarán representadas en los procesos por el apoderado que constituyan con las formalidades previstas en este código. Mientras no lo constituyan, llevarán su representación quienes les administren sus negocios en el país.

Las ONG extranjeras sin ánimo de lucro pueden ser representadas por un apoderado en Colombia.

Segundo- Inscripción: El artículo 10 del Decreto 2893 de 2011, establece, entre las funciones de la Oficina de Asesoría Jurídica del Ministerio del Interior, la de "10. Inscribir a las personas jurídicas extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior que establezcan negocios permanentes en Colombia" y "11. Expedir el certificado de

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

existencia y representación de entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior que establezcan negocios permanentes en Colombia, y llevar el Registro Público de las mismas”.

Tercero Registro Público: La Circular Externa No. 8 del 27 de febrero de 2012, indicó que el registro público de las ONG extranjeras sin ánimo de lucro que establezcan negocios permanentes en Colombia se encuentra el cual se encontraba en cabeza del Ministerio del Interior se trasladó a partir del 1 de marzo de 2012 ante las Cámaras de Comercio.

Cuarto- Posibilidad de pertenecer al RTE. Por otra parte la Sentencia No. 16467 del 16 de septiembre de 2010, en concordancia con la Ley 1819 de 2016 en su parte II otorgó a las ONG la posibilidad de aplicar a los procesos de permanencia y actualización a las entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro y Organizaciones No Gubernamentales (ONG) extranjeras que operan en Colombia, tal cual lo ratificó la DIAN en el concepto unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018, así:

En efecto, en la sentencia 16467, que declaró la nulidad de los conceptos 079988 del 1° de noviembre de 2005 y 83023 del 26 de septiembre de 2006, y contra el inciso cuarto, numeral 3° del Concepto 29329 del 27 de abril de 1998, se concluyó que el artículo 19 del Estatuto Tributario (antes de la modificación de la Ley 1819 de 2016) corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, nacionales y extranjeras y estas últimas, también podían pertenecer al Régimen Tributario Especial si cumplían y acreditaban los tres requisitos que allí se establecían.

También en dicha jurisprudencia se concluyó que, si estas entidades en desarrollo del objeto social generan ingresos ordinarios o extraordinarios de fuente nacional, de conformidad con el artículo 20 del Estatuto Tributario, se consideran contribuyentes del impuesto sobre la renta, pero en las condiciones previstas para el R.T.E., conforme con los artículos 356 a 364 del E.T. (antes de la modificación de la Ley 1819 de 2016).

Nótese como las anteriores conclusiones se dieron cuando lo previsto en el Estatuto Tributario es que estas entidades pertenecían automáticamente al Régimen Tributario Especial por la misma voluntad del constituyente o fundador y los requisitos previstos en la ley no se analizaban a priori.

En consideración a lo anterior, se tiene que estas entidades a partir de la vigencia de la Ley 1819 del 2016, deben ajustarse a los cambios introducidos por la reforma tributaria estructural, por consiguiente, si desean continuar o pertenecer al R.T.E. deberán adelantar los procesos y el tratamiento de sus ingresos de fuente nacional de acuerdo a lo establecido en el Título V del Libro 1 del E.T. y en especial el Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 2 del Decreto 1625 de 2016 con los requisitos allí contemplados.

Es menester precisar en este punto que aquellas entidades que a 31 de diciembre de 2016 estaban clasificadas dentro del R.T.E. continuarán en este régimen, y para su permanencia deberán cumplir con el procedimiento establecido en el artículo 356-2 del E.T. y lo dispuesto en el Decreto 1625 de 2016, antes mencionado.

También se debe aclarar que las entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro y Organizaciones No Gubernamentales (ONG) extranjeras, que se establezcan en Colombia a partir del 1° de enero de 2017 y deseen pertenecer al R.T.E. deberán adelantar el proceso de calificación, con el cumplimiento de los requisitos señalados en el Estatuto Tributario y el Decreto 1625 de 2016.

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

Lo anterior, sin perjuicio de que estas entidades deban cumplir con el proceso de actualización, que se hace de forma anual, siempre que estén calificadas o hayan adelantado el proceso de permanencia.

Finalmente se debe indicar que las entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro y Organizaciones No Gubernamentales (ONG) extranjeras, que no adelanten estos procesos o sean excluidas del Régimen Tributario Especial, serán contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementario.

Quinto. *Tributación de Establecimientos Permanentes.* El artículo 20-2 del Estatuto Tributario señala que:

Art. 20-2. *Tributación de los establecimientos permanentes y sucursales.* Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o una sucursal en el país, según el caso, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que le sean atribuibles al establecimiento permanente o a la sucursal, según el caso, de acuerdo con lo consagrado en este artículo y con las disposiciones que lo reglamenten.*

La determinación de dichas rentas y ganancias ocasionales se realizará con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las mencionadas rentas y ganancias ocasionales.

Parágrafo. Para propósitos de la atribución de las rentas y ganancias ocasionales a que se refiere este artículo, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades extranjeras deberán llevar contabilidad separada en la que se discriminen claramente los ingresos, costos y gastos que les sean atribuibles.

Sin perjuicio del cumplimiento por parte de los obligados al régimen de precios de transferencia de los deberes formales relativos a la declaración informativa y a la documentación comprobatoria, para efectos de lo establecido en este artículo, la contabilidad de los establecimientos permanentes y de las sucursales de sociedades extranjeras deberá estar soportada en un estudio sobre las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las rentas y de las ganancias ocasionales atribuidas a ellos.

Sexto: *Obligatoriedad de elaborar estudio de atribución de rentas.* De conformidad con el parágrafo del Artículo 20-2 y el Concepto DIAN 024710 de 2015 “los establecimientos permanentes o sucursales deberán realizar el estudio previsto en el Art 12 del DR, 3026 de 2013 (Hoy Art 1.2.1.14.2 del D.U. 1625 de 2016) a pesar de que no celebren operaciones con vinculados. Dicho estudio debe ser conservado por mínimo 5 años contados a partir del 1 de enero del año siguiente al gravable que se elaboró.

Séptimo. *Obligatoriedad de determinar renta presuntiva.* De conformidad con el concepto DIAN -018719 de 2015 los establecimientos permanentes de sociedad extranjera están en la obligación de determinar renta presuntiva resultado del estudio de atribución de rentas.

Octavo. *Obligación de llevar revisor fiscal cuando los activos superen cinco mil salarios mínimos o ingresos superiores a tres mil salarios mínimos.* En virtud del parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, cuyo texto señala:

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

“ART. 13, PAR. 2º—Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos”.

Con fundamento en lo anterior, cuando una fundación política extranjera se encuentre organizada en Colombia bajo la forma de fundación, asociación o institución de utilidad común y cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos, deberá contar con revisor fiscal.

Noveno. Entidad Vigilante. De acuerdo con el Decreto 326 del 8 de marzo de 2023, la vigilancia de dichas entidades se encuentra en cabeza de la Superintendencia de Sociedades.

Decimo. Retorno de Utilidades Gravadas como dividendos. El Art. 30 del ET señala sobre la Definición de dividendos o participaciones en utilidades.

** Se entiende por dividendos o participaciones en utilidades:*

1. Toda distribución de beneficios, en dinero o en especie, con cargo a patrimonio que se realice a los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares, excepto la disminución de capital y la prima en colocación de acciones.

2. La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.

Décimo primero. Operaciones de Obligatoria Canalización: De acuerdo con la Circular Externa No. 1 de 2018 son operaciones de obligatoria canalización las siguientes:

Artículo 41o. OPERACIONES. Las siguientes operaciones de cambio deberán canalizarse obligatoriamente a través del mercado cambiario:

1. Importación y exportación de bienes.

2. Operaciones de endeudamiento externo celebradas por residentes así como los costos financieros inherentes a las mismas.

3. Inversiones de capital del exterior en el país, así como los rendimientos asociados a las mismas.

4. Inversiones de capital colombiano en el exterior, así como los rendimientos asociados a las mismas.

5. Inversiones financieras en títulos emitidos y en activos radicados en el exterior, así como los rendimientos asociados a las mismas, salvo cuando las inversiones se efectúen con divisas provenientes de operaciones que no deban canalizarse a través del mercado cambiario.

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

6. *Avales y garantías en moneda extranjera.*

7. *Operaciones de derivados. Parágrafo. El Banco de la República mediante reglamentación de carácter general podrá establecer excepciones a la canalización de estas operaciones.*

SITUACIÓN FÁCTICA PARTICULAR

Una ONG extranjera sin ánimo de lucro desea pasar de ser donante a constituir representación directa en Colombia, por lo que el dinero que remita de forma inicial a su oficina de representación en Colombia se pretende destinar para la implementación de la sede operativa y las actividades meritorias correspondientes.

Por lo anterior solicitamos a ustedes se nos resuelvan las siguientes PETICIONES AL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA:

Primero: En caso de que una ONG extranjera sin ánimo de lucro constituya representación directa en Colombia, el dinero que reciba inicialmente dicha “oficina de representación” a efectos de adquirir los predios y pagar los gastos administrativos consecuentes de dicha implementación, deberán registrarse inicialmente en una cuenta contable del patrimonio o en qué otra cuenta contable.

Segundo: En caso de no utilizar todo el dinero enviado por la ONG, como debo registrar contablemente el retorno de dichos montos.

Tercero: En caso que en los actos de constitución no este reglada la obligatoriedad de nombrar revisor fiscal, dicha obligación solamente se generaría en virtud del parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990 o existe una regla adicional a contemplar que me obligue nombrar revisor fiscal.

Cuarto. A efectos de elaborar el estudio de atribución de rentas por una parte solicito se me informe si es necesario consolidar estados financieros entre la ONG en el exterior y su oficina en Colombia, con el fin de atribuir cada renta o basta para dicho análisis con los estados financieros separados que ésta tenga.

*Quinto. Solicito copia de los conceptos relativos a dicho concepto emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría, y/o informar la incidencia del manejo contable en este aspecto.
(...)”*

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:

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

Primero: En caso de que una ONG extranjera sin ánimo de lucro constituya representación directa en Colombia, el dinero que reciba inicialmente dicha “oficina de representación” a efectos de adquirir los predios y pagar los gastos administrativos consecuentes de dicha implementación, deberán registrarse inicialmente en una cuenta contable del patrimonio o en qué otra cuenta contable.

Tal como se enuncia en el Documento de Orientación Técnica – DOT 14 emitido en el 2015 – Entidades sin ánimo de lucro¹, y con la entrada en vigencia de los marcos técnicos normativos, se hace necesario evaluar a una entidad con el fin de clasificarla en alguno de los tres grupos establecidos en Colombia. Esto determinará cómo llevar la contabilidad, ya sea de acuerdo con la NIF para microempresas, la NIIF para las Pymes o las NIIF Plenas, según corresponda. El reconocimiento y presentación de partidas en los estados financieros, especialmente aquellas que conforman el patrimonio, dependerá de la capacidad de influencia de los constituyentes de la entidad. En este contexto, es pertinente referirse al literal “**b Elementos de los estados financieros**”, del numeral “**2 Estados Financieros**” del documento mencionado:

“No hay diferencia entre los elementos de los estados financieros de una entidad lucrativa y los de una ESAL, por lo cual las definiciones incluidas en los marcos técnicos normativos son las mismas para ellas. Sin embargo, dada su naturaleza, estas entidades pueden presentar partidas que no son muy frecuentes en las entidades comerciales, dadas las restricciones que hay a menudo sobre los activos, la existencia de subvenciones estatales en muchos casos, las diferentes modalidades de contribuciones y la naturaleza de los aportes. Con respecto a este último punto, es bueno anotar que aunque no exista obligación de reintegro a los aportantes en caso de liquidación, una ESAL no por ello deja de tener patrimonio, siempre y cuando sobre los valores recibidos no exista una obligación de reembolso”.
(...)

Además, en el literal **c** respecto de los “**estados financieros principales**” se especifica:

“Los estados financieros de las ESAL igualmente deben cumplir los criterios sobre grupos económicos incorporados en los marcos técnicos normativos. Es decir, si una ESAL tiene influencia significativa en otra entidad, debe tratarla como una asociada; si comparte el control de una entidad con otro u otros inversionistas, debe tratarla como una entidad controlada conjuntamente; y si tiene control en los términos de la NIIF 10 o la Sección 9 de la NIIF para las PYMES, según sea el caso, debe consolidar sus estados financieros”.

Segundo: En caso de no utilizar todo el dinero enviado por la ONG, como debo registrar contablemente el retorno de dichos montos.

En relación con esta inquietud le sugerimos revisar lo expuesto en la Orientación antes indicada en el numeral “**4. Contribuciones, compromisos y donaciones distintas de efectivo**”.

¹ <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/1472852119-2195>

Tercero: En caso que en los actos de constitución no esté reglada la obligatoriedad de nombrar revisor fiscal, dicha obligación solamente se generaría en virtud del parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990 o existe una regla adicional a contemplar que me obligue nombrar revisor fiscal.

Ante todo, es necesario recordar que el numeral 2 del artículo 203 del Código de Comercio ordena que: “Deberán tener revisor fiscal (...) 2°. Las sucursales de compañías extranjeras. (...)”.

Igualmente, el artículo 472 del mismo Código establece: “La resolución o acto en que una sociedad acuerda conforme a la ley de su domicilio principal establecer negocios permanentes en Colombia, expresará: (...)

6°. La designación del revisor fiscal, quien será persona natural con residencia permanente en Colombia”.

Importante también agregar que mediante el concepto 2023-0435² emitido por el CTCP, en respuesta a una consulta similar sobre “la obligatoriedad de revisor fiscal – Fundaciones”, se clarificó:

“(...) Al revisar el Decreto compilatorio 1066 de 20153 “por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo del Interior”, observamos que el artículo 2.2.1.3.2 expresa que los estatutos de las asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común deberán contener por lo menos:

“7. Revisor Fiscal. En el caso de las fundaciones o instituciones de utilidad común deberá ser contador titulado con su respectivo número de matrícula”;

Lo anterior ha generado dos interpretaciones respecto de la obligación de las ESAL de tener o no tener revisor fiscal:

• **Interpretación 1. No existe obligación de tener revisor fiscal.**

Para que exista dicha obligación, ello debe estar expresamente mencionado en otra norma legal (como se indica para las sociedades en la Ley 43 de 1990, en el Código de Comercio, o en normas aplicables para sociedades no comerciales). Actualmente no existe obligación de contar con dicha figura.

• **Interpretación 2. Si existe obligación de tener revisor fiscal.**

Ello es debido a que el numeral 7 del Decreto 1066 de 2015 menciona que en los estatutos de dichas entidades debe incluirse un numeral específico relacionado con la revisoría fiscal. Ello se interpreta en el sentido de que la ley ha establecido en el decreto compilatorio la obligación de tener revisor fiscal.

² <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=739390a9-36cb-4adb-9bc7-e4878ad9cc6a>

³ <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30019912>

Como se observa, la obligación de tener revisor fiscal en asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, tiene diversas interpretaciones, por ello es de alta pertinencia que se realicen aclaraciones en el Decreto compilatorio, de tal manera que se pueda establecer con mayor claridad la necesidad o voluntariedad de contar con figuras tales como la auditoría interna, auditorías o revisiones de información financiera histórica, revisor fiscal u otras figuras de aseguramiento interno o externo, de acuerdo con las funciones que se pretendan asignar. (...)

Del artículo 2.2.1.3.2 del Decreto 1066 de 2015 antes citado, es fácil concluir que la norma **exige** el que se tenga revisor fiscal pues el enunciado inicial es claro:

“Artículo 2.2.1.3.2. Contenido de los estatutos. Los estatutos de la entidad **deberán contener, por lo menos:** (...)” Resalto fuera de texto.

Cuarto. A efectos de elaborar el estudio de atribución de rentas por una parte solicito se me informe si es necesario consolidar estados financieros entre la ONG en el exterior y su oficina en Colombia, con el fin de atribuir cada renta o basta para dicho análisis con los estados financieros separados que ésta tenga.

El CTCP como organismo normalizador se pronuncia sobre aspectos técnicos contables, financieros y de aseguramiento de la información, por ende, no tiene competencia para pronunciarse sobre aspectos legales y/o tributarios de las sociedades, como se expone en la consulta en la cual se hace mención expresa del estudio de atribución de rentas. Las inquietudes en materia tributaria deben ser dirigidas a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – U.A.E. DIAN.

Al diferenciarse respecto de la obligación de preparar estados financieros consolidados y separados, se indica que los primeros corresponden a la casa matriz o controlante. Los estados financieros de la ONG o ESAL en Colombia, se entiende que corresponden a estados financieros individuales o separados.

Quinto. Solicito copia de los conceptos relativos a dicho concepto emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría, y/o informar la incidencia del manejo contable en este aspecto.

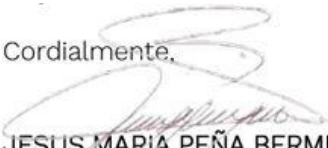
En las respuestas a las preguntas formuladas en la presente consulta, se proporciona información detallada con referencia a pie de página. Los diversos conceptos relacionados con las consultas y la Orientación DOT 14 de Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) están disponibles públicamente y se pueden consultar a través del siguiente enlace:

En las respuestas a las preguntas planteadas en la presente consulta, se proporciona información detallada con referencia a pie de página. Los diversos conceptos relacionados con las consultas y el DOT 14, están

disponibles públicamente y se pueden consultar a través del siguiente enlace:
<https://www.ctcp.gov.co/conceptos/2023>.

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,



JESUS MARIA PEÑA BERMUDEZ
Consejero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona/Jesús María Peña Bermúdez

Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R. / Jesús María Peña B.

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