



SUPERINTENDENCIA  
DEL SUBSIDIO FAMILIAR



**Circular Externa No:** 0011

**Dependencia:** 3000

**Destino:** CONSEJOS DIRECTIVOS, DIRECTORES  
ADMINISTRATIVOS, CONTADORES Y REVISORES  
FISCALES

**De:** Superintendente del Subsidio Familiar

**Asunto:** TRATAMIENTO CONTABLE AL IMPUESTO AL  
PATRIMONIO Y ACTIVOS ADQUIRIDOS CON RECURSOS  
DE LOS FONDOS DE LEY

**Fecha:** 19/05/2008

En cumplimiento de las funciones establecidas en el numeral 4., del artículo 7 del Decreto 2150 de 1992 de: *"Instruir a las entidades vigiladas sobre la forma como deben cumplir las disposiciones que regulan su actividad, fijar los criterios técnicos y jurídicos que faciliten el cumplimiento de tales normas y señalar los procedimientos para su cabal aplicación"* y los numerales 4. y 7., del artículo 24 de la Ley 789 de 2002 sobre la facultad de: *"Fijar con sujeción a los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, los mecanismos y procedimientos contables que deben adoptar las Cajas de Compensación Familiar"*

En concordancia con las reuniones llevadas a cabo por el Comité Técnico Contable creado mediante la Resolución No. 0529 del 24 de octubre de 2007 y que la Oficina Jurídica de esta Superintendencia mediante memorando No. 2881 de consecutivo 2902 del 22 de abril de 2008, profirió concepto sobre los temas relacionados.

Esta Superintendencia expresa su criterio acerca del tratamiento contable por el Pago del Impuesto al Patrimonio, así como sobre aquellos activos adquiridos con recursos de los Fondos de Ley que estén permitidos o sean expresamente autorizados (FONEDE, FONIÑEZ, EDUCACIÓN LEY 115).

### **IMPUESTO AL PATRIMONIO.**

**1.1.** Sobre el particular, la Oficina Jurídica de esta Superintendencia, mediante memorando No. 2881 del 22 de abril de 2008, profirió concepto acerca de la interpretación y aplicación de la citada norma para las entidades que conforman el Sistema de Compensación Familiar, del cual se desprenden los siguientes apartes:

De la Ley 1111 de 2006, que modificó el artículo 292 del ESTATUTO TRIBUTARIO:

**"Artículo 292. Impuesto al patrimonio.** *Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.*

**Parágrafo.** *Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio."*

" ... respecto de las Cajas de Compensación Familiar estas Corporaciones no se encuentran eximidas del impuesto al patrimonio, de un lado en consideración a que no están incluidas dentro del ordenamiento legal que prevé de manera taxativa quienes están exceptuados de esta obligación tributaria, y de otra parte, porque cuando desarrollan actividades industriales o comerciales son contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Ahora bien, al determinar el parágrafo del citado ordenamiento legal que los contribuyentes **podrán** imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio, a juicio de esta Oficina, el término podrán se traduce en una facultad discrecional del contribuyente para determinar tal aspecto en su manejo contable ".

El Decreto 2649 de 1993, **"Por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia"**, define en su artículo 40:

**"ARTICULO 40. GASTOS. Los gastos representan flujos de salida de recursos, en forma de disminuciones del activo o incrementos del pasivo o una combinación de ambos, que generan disminuciones del patrimonio, incurridos en las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación, realizadas durante un período, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades o excedentes."** (Las subrayas fuera de texto).

**1.2.** Así mismo se tiene en cuenta las **"Consideraciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública"**.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, mediante Carta Abierta de fecha 26 de febrero de 2006, dirigida a Contadores Públicos, Revisores Fiscales, Representantes Legales y Administradores de Entes Territoriales, manifestó que como organismo asesor y consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico científicos de la profesión, no comparte el tratamiento que ha dado la Ley 1111 de 2006 al impuesto al patrimonio, profirió y sustentó sus diversas razones, de las cuales se resalta que:

 El Impuesto al Patrimonio debe tener el mismo tratamiento contable de cualquier impuesto, es decir, considerarse como costo o como gasto dependiendo de la

asociación que del mismo se pueda hacer en relación con la obtención de ingresos del ente económico.

De suerte que se puede concluir que el tratamiento del impuesto al patrimonio, debe ser el mismo que se le da a cualquier otro impuesto, utilizando para ello los principios de contabilidad contemplados en el Decreto 2649 de 1993 y en especial lo contemplado en el artículo 53 relativo a la **clasificación de los hechos económicos que deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza, de manera que se registren en las cuentas adecuadas.**

La posibilidad de registrar el pago del Impuesto al Patrimonio como un débito a la cuenta Revalorización al Patrimonio, cuenta que si bien existe contable y fiscalmente, desde la perspectiva de la técnica contable se impone que su pago debe pasar por las cuentas de Resultados para que, conforme a la aplicación de los Principios Contables de general aceptación, llegue a través de la disminución de la utilidad al Patrimonio y no en la forma directa como lo posibilita el parágrafo del artículo 25 de la Ley 1111 de 2006. (Las subrayas fuera de texto).

**1.3.** En consecuencia, como el pago del Impuesto al Patrimonio a cargo de las Cajas de Compensación Familiar obligadas, se constituye en un gasto a la luz de lo dispuesto en el artículo 40 del Decreto 2649 de 1993, y en consideración que el parágrafo del artículo 292 del Estatuto Tributario, no establece como una obligación legal el imputar el referido impuesto contra la cuenta de revalorización del patrimonio, a juicio de esta Superintendencia se instruye y define para los Entes Vigilados para que conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, para efectos del manejo contable de manera uniforme para el Sistema de Cajas de Compensación Familiar , **estas erogaciones deben ser llevadas como un GASTO.**

Lo anterior en concordancia con lo dispuesto en el artículo 137 del citado Decreto 2649 de 1993, al disponer que:

**"ARTICULO 137. Ejercicio de las facultades reguladoras en materia de contabilidad.** Salvo lo dispuesto en normas superiores, el ejercicio de facultades en virtud de las cuales otras Autoridades distintas del Presidente de la República pueden dictar normas especiales para regular la contabilidad de ciertos entes, está subordinado a las disposiciones contenidas en el Título Primero y en el Capítulo I del Título Segundo de este decreto."

## **2. ACTIVOS FIJOS ADQUIRIDOS CON RECURSOS DE LOS FONDOS DE LEY.**

**2.1.** En cuanto al segundo aspecto, del cual profirió concepto la Oficina Jurídica de esta superintendencia, es el relacionados con los bienes muebles e inmuebles que son adquiridos con recursos de Fondos Especiales FONEDE, FONÍÑEZ, EDUCACIÓN LEY 115, etc., por que a juicio de algunos Contadores de las Cajas de Compensación, éstos no aumentan el patrimonio de la respectiva Corporación y su control lo ejercen a través de las Cuentas de Orden, la referida Oficina a través de concepto manifiesta:

*h*

Que es oportuno tener presente la naturaleza Jurídica de las Cajas de Compensación Familiar definida en el artículo 39 de la Ley 21 de 1982 como personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, organizadas como Corporaciones en la forma prevista en el Código Civil, que cumplen funciones de seguridad social y se hallan sometidas al control y vigilancia del estado en la forma establecida por la ley. Es decir, son objeto de inspección, vigilancia y control por parte de esta Entidad.

La Honorable Corte Suprema de Justicia en forma reiterada viene haciendo una serie de manifestaciones al respecto, dentro de las cuales se puede citar entre otras la Sentencia número 32 del 19 de marzo de 1987, en que dijo:

*" ..., no es una actividad privada la que cumplen, ni son los bienes que le pertenezcan en la forma de propiedad privada adquirida con justo título, lo que hace a las Cajas entes de Derecho Privado; todo lo contrario, son las actividades de interés general y los bienes que están destinados a lograr el bienestar de los trabajadores y sus familias lo que las configura como entes de origen legal, y de naturaleza especial que se organizan bajo reglas del Derecho Privado". (las subrayas fuera de texto)*

Así mismo, en lo que respecta a la naturaleza jurídica que ostentan los recursos cuya administración le fue encomendada por el legislador a las Cajas de Compensación Familiar, en Sentencia No. C-575, demanda D-066, de fecha octubre 29 de 1992, la Honorable Corte Constitucional, con ponencia del Magistrado, **ALEJANDRO MARTÍNEZ CABALLERO**, señaló que:

*"...las cotizaciones de los empleadores son aportes de orden parafiscal, que no son impuestos ni contraprestación salarial.*

*Son aportes obligatorios que se reinvierten en el sector. Su fundamento constitucional se encuentra en el artículo 150 numeral 12 y en el 338. Todos estos recursos son parafiscales, estos es, una afectación especial que no puede ser destinada a otras finalidades distintas a las previstas en la ley.*

*La parafiscalidad hace relación a unos recursos extraídos en forma obligatoria de un sector económico para ser reinvertidos en el propio sector, con exclusión del resto de la sociedad.*

*Finalmente, y sobre todo, las cotizaciones de los patronos a las Cajas no son un derecho subjetivo del trabajador o del empleador.*

*En otras palabras, el trabajador no tiene un derecho adquirido sobre el aporte que realiza el empleador, sino un interés legítimo sobre los recursos que administran las Cajas de Compensación. Ese interés legítimo se transforma en derecho subjetivo cuando la entidad entrega efectivamente al trabajador el subsidio en dinero, especie o servicios.*

*Respecto a los empleadores, por su parte, los cuales no tienen sino lo que la doctrina "un interés simple" estos es, un deseo genérico e impersonal para que se cumpla el ordenamiento jurídico.*

*Son pues recursos afectados a una particular destinación de interés general. Sus destinatarios, por disposición de la ley, deben reunir dos requisitos: que se trate de un trabajador y que dicho trabajador devengue menos de cuatro salarios mínimos."*

Condición de parafiscalidad igualmente confirmada según se desprende de la Sentencia número C-183 del 10 de Abril de 1997, Expediente D-1469, proferida por la Honorable Corte Constitucional al decidir sobre la solicitud de inexecutable de los incisos 1º. y 2º. del artículo 217 de la Ley 100 de 1993.

Por lo anterior, se evidencia la importancia que revisten los recursos que administran las Cajas de Compensación Familiar, los cuales están destinados a garantizar la prestación del servicio público a cargo de éstas y lo que es más importante que por tratarse de recursos de carácter parafiscal y que hacen parte de la seguridad social, cumplan el objetivo para el cual están destinados."

El concepto en cuestión, de la Oficina Jurídica de esta Superintendencia recuerda entre otras normas, el artículo 43 de la Ley 21 de 1982 sobre la distribución de los Aportes recaudados por las Cajas de Compensación; el artículo 68 de la Ley 49 de 1990 relativo a la Constitución del Fondo de Vivienda de Interés Social FOVIS y el artículo 64 de la Ley 633 que determina la Destinación de los Recursos del FOVIS incluyendo el porcentaje para la Atención Integral a la Niñez y la Jornada Escolar Complementaria FONINEZ; el artículo 190 de la Ley 115 y el Decreto 1902 de 1994 acerca de los Recursos con Destino para la Educación; el artículo 217 de la Ley 100 de 1993 de la participación de las Cajas de compensación en Salud, el artículo 155 del Decreto 1298 de 1994 que establece los porcentajes del 5% y 10% para financiar el régimen del subsidio en salud y actualiza la forma de asignación del subsidio monetario considerando las diferentes deducciones legales; el artículo 6º. de la Ley 789 de 2002 en lo referente a los recursos para la constitución del Fondo para el Fomento al empleo y la Protección al Desempleo FONEDE y, el artículo 7º de la Ley 7899 de 2002 relacionado con los recursos para los Programas de Microcrédito con cargo al 35% del FONEDE.

Finalizando el concepto con el siguiente texto:

" En este orden de ideas, en virtud de la naturaleza jurídica que ostentan las Cajas de Compensación Familiar y la naturaleza jurídica de los recursos cuya administración le fue encomendada por el Legislador a estas Corporaciones, se encuentra como todas sus actividades para garantizar su funcionamiento están debidamente reguladas dentro de un marco normativo, el cual es de carácter especial, de orden público y de obligatorio acatamiento no solo para estas Corporaciones, sino para los particulares en general y para este Ente de Control y Vigilancia.

Así las cosas, se desprende con meridiana claridad que todas las obras y programas sociales que emprenden las Cajas de Compensación Familiar, así como las inversiones que estas Corporaciones realizan para dar cumplimiento a los ordenamientos legales que regulan su funcionamiento, sin duda alguna tienen como fuente de origen principal los aportes que realizan los empleadores y demás población afiliada a estas Corporaciones, además de los ingresos provenientes de la

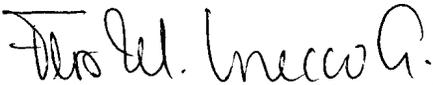
utilización de los servicios sociales por parte de los usuarios, los saldos resultantes de las operaciones del balance de cada ejercicio anual, así como los provenientes de rendimientos, transacciones, remanentes, beneficios operacionales y demás factores derivados de la administración de las obras y programas sociales, como de los aportes provenientes de los convenios que celebran para la prestación de servicios sociales y de los auxilios y donaciones que puedan recibir en un momento dado.

En este orden de ideas, se debe señalar que para el caso particular y concreto de la consulta formulada, los recursos de los fondos de ley, también han tenido su origen en los aportes del 4% que recaudan las Cajas de Compensación Familiar y demás ingresos que obtienen estas Corporaciones y el hecho que se destinen y formen parte de un Fondo determinado o de un programa especial (**FONEDE – FONÍNEZ, EDUCACION LEY 115, ETC**), no significa que pierdan esa connotación de recursos parafiscales, además por cuanto no se debe perder de vista que la administración e inversiones que se efectúen con estos recursos también la realiza directamente la respectiva Caja de Compensación Familiar”.

**2.2.** Por lo anterior, a juicio de esta Superintendencia los bienes muebles e inmuebles que las Cajas de Compensación Familiar han adquirido o adquieran con la autorización o visto bueno de este Ente de Control y Vigilancia, independientemente de que hayan sido obtenidos con recursos provenientes de programas o de Fondos Especiales, deben formar parte de sus Activos y por ende del Patrimonio de la respectiva Corporación debidamente identificados y por tanto su control no puede ejercerse a través de cuentas de orden.

Señalando que corresponde a las Cajas de Compensación Familiar atender con los referidos bienes los programas y servicios respecto de los cuales provienen sus recursos.

Cordialmente,

  
**FLOR MODESTA GNECCO ARREGOCES**

Anexos :0

Folios :1

Por :

OJovenc/JZapataP/JOC

Consecutivo : 3485

Copia interna a:

---