



INSTRUCTIVO No. 015
(16 DIC. 2011)

REPRESENTANTES LEGALES Y OTROS NIVELES DIRECTIVOS, JEFES DE ÁREAS FINANCIERAS, JEFES DE CONTROL INTERNO, JEFES DE CONTABILIDAD Y CONTADORES DE LAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS DE LOS NIVELES NACIONAL Y TERRITORIAL

REFERENCIA: Instrucciones relacionadas con el cambio del período contable 2011 - 2012, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación y otros aspectos del proceso contable.

Respetados señores:

Con el fin de que las actividades relacionadas con el cierre contable incluyan todos los procedimientos referidos con el debido reconocimiento de los bienes, derechos, obligaciones, ingresos, gastos y costos en el período contable correspondiente al año 2011; que los estados contables reflejen razonablemente los saldos al corte del 31 de diciembre y se preparen los saldos de inicio del año 2012, así como advertir sobre otros aspectos contables, administrativos y operativos relativos a la rendición de la información y al proceso contable, este Despacho imparte las instrucciones generales que deben seguir las entidades contables públicas, sin que ello las exonere de la aplicación de aquellos aspectos que no sean abordados en el presente instructivo, y que se deriven de la correcta y completa aplicación del Régimen de Contabilidad Pública – RCP.

Este instructivo no contiene las prácticas particulares que deben realizarse en materia de operaciones recíprocas, para las entidades que fueron afectadas por la reforma del Estado y que corresponden a entidades de gobierno del nivel nacional, así como los aspectos específicos a tener en cuenta por las entidades que se encuentran en el ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF Nación para el cierre del período contable de 2011. Para tales propósitos se expedirán instructivos específicos.

ASPECTOS A TENER EN CUENTA PARA EL CIERRE CONTABLE DEL AÑO 2011

Las directivas de las entidades contables públicas deben adoptar estrategias administrativas tendientes a promover y facilitar todas las actividades operativas, requeridas en las diferentes áreas donde se originan los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, con el propósito de garantizar la integralidad de la información relacionada con el proceso contable y de igual manera todo el apoyo y logística necesaria para el cierre contable del año 2011.

1.1. ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS

1.1.1. Actividades mínimas a desarrollar

Las acciones que deben adelantarse comprenden, entre otras: cierre de compras, tesorería y presupuesto; traslados y cierre de costos de producción; legalización de cajas menores, viáticos y gastos de viaje, anticipos a contratistas y proveedores; recibo a satisfacción de bienes y servicios; reconocimiento de derechos y obligaciones; tomas físicas de inventarios de bienes; conciliaciones bancarias; verificación, conciliación y ajuste de operaciones recíprocas; consolidación de prestaciones sociales y las demás contempladas en la Resolución 357 de 2008 sobre control interno contable.

1.1.2. Flujo de información

Es pertinente la adopción de las estrategias necesarias para que exista un adecuado y oportuno flujo de información y documentación hacia el área contable, con el fin de poder garantizar el reconocimiento de la totalidad de los hechos, operaciones y transacciones, debidamente soportados y su respectiva revelación.

1.1.3. Actualización de la información básica en el CHIP

Las entidades contables públicas deben garantizar que a la fecha de cierre del período contable se encuentre debidamente actualizada la información en la página web del CHIP, relativa a datos básicos y complementarios, así como de la información relacionada con la composición patrimonial cuando les corresponda diligenciarla.

1.2. ACTIVIDADES OPERATIVAS Y CONTABLES CON OCASIÓN DEL CIERRE DEL PERÍODO CONTABLE

1.2.1. Análisis, Verificaciones y Ajustes

Antes de realizar el cierre contable deberán tenerse en cuenta, entre otros aspectos, los procedimientos que se relacionan con las conciliaciones de toda naturaleza que

correspondan a las cuentas activas y pasivas; cálculos y registro de provisiones, depreciaciones, amortizaciones y valorizaciones; pasivos pensionales y cálculo actuarial de pensiones, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, relacionados con las cuentas del Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental. También debe garantizarse la aplicación del procedimiento para el reconocimiento y revelación de procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre cuentas bancarias, a partir de la información suministrada por el área jurídica y/o el área encargada de evaluar los riesgos en la respectiva entidad.

Igualmente se deben analizar y verificar los saldos de las subcuentas "otros", cuando estos superan el 5% del valor total de la cuenta respectiva, dado que debe revelarse información adicional sobre el particular en las notas a los estados contables; determinar y efectuar la depuración de las cuentas de orden; y, acopiar la información suficiente para la preparación exhaustiva de los datos para las Notas a los Estados Contables.

1.2.2. Conciliación de información entre las áreas de la entidad que generan información contable

Antes de realizar el proceso de cierre contable y para garantizar la consistencia de la información administrada en las diferentes dependencias de la entidad, deben realizarse las respectivas conciliaciones de información entre el área contable y las áreas de nómina, almacén, presupuesto, tesorería, jurídica, recursos humanos, cartera y las demás dependencias que correspondan, de acuerdo con la estructura interna de cada entidad, para lograr la integralidad del proceso contable, como se señala en los numerales 3.8 y 3.16 de la Resolución 357 de 2008.

1.2.3. Consolidación de las prestaciones sociales

Antes de efectuar el cierre de la vigencia, las entidades deben realizar el proceso de consolidación de las prestaciones sociales que se hayan provisionado durante la vigencia fiscal a través de pasivos estimados, para reclasificar y reconocer el pasivo real de las mismas al final del período contable.

1.2.4. Consistencia en el reporte de las Cuentas de Presupuesto y Tesorería

Las entidades deben adoptar todas las medidas necesarias tendientes a obtener los saldos definitivos de las modificaciones y ejecuciones presupuestales del período, para cada uno de los rubros y conceptos que conforman las cuentas de presupuesto y tesorería, establecidas en el Catálogo General de Cuentas - CGC.

Se requiere que las entidades acopien la totalidad de la información relacionada con la ejecución presupuestal de ingresos y gastos, teniendo en cuenta que sirve de base a la Contaduría General de la Nación - CGN para realizar los procesos de refrendación de la información correspondiente al recaudo de los ingresos tributarios y al cumplimiento de los límites para los gastos de funcionamiento, en cumplimiento de la Ley 715 de 2001, modificada por la Ley 1176 de 2007 y, el Decreto 4515 de 2007. Así mismo, para efectos de la categorización de los departamentos, distritos y municipios, según lo contemplado en la Ley 617 de 2000.

Al final de la vigencia debe efectuarse el respectivo cierre de acuerdo con la dinámica contable definida en el RCP. En este sentido, se debe verificar que los saldos que revelan las cuentas 0930-VIGENCIAS FUTURAS APROBADAS (CR) y 0935-VIGENCIAS FUTURAS PENDIENTES DE INCORPORAR AL PRESUPUESTO (DB) no son objeto de cierre, es decir, los saldos de estas cuentas pasan al período siguiente como saldo inicial, en tanto que la cuenta 0940-VIGENCIAS FUTURAS INCORPORADAS AL PRESUPUESTO (DB), es objeto de cierre al finalizar la vigencia, utilizando como contrapartida la cuenta 0930-VIGENCIAS FUTURAS APROBADAS (CR).

1.2.5. Conciliación de la información relacionada con el reconocimiento de activos entregados para uso permanente sin contraprestación

Las entidades contables públicas del gobierno general deben tener en cuenta que cuando entregan Propiedades, Planta y Equipo a otras entidades contables públicas del gobierno general, para uso permanente y sin contraprestación, el reconocimiento contable corresponde a un retiro de los mismos del balance general de la entidad que los entrega, con afectación en el patrimonio y para tener un control de los bienes cedidos debe registrarlos en cuentas de orden deudoras. A su vez quien los recibe los incorpora afectando el patrimonio, según lo establecido en el Manual de Procedimientos del RCP.

En esta transacción se debe confrontar que, tanto la entidad que recibe, como la que entrega los bienes deben establecer comunicación directa para que se realicen los registros contables que correspondan, de acuerdo con las reglas señaladas en el párrafo anterior y así evitar duplicidad en la información, o que los activos queden sin reconocer y revelar en las dos entidades.

1.2.6. Existencia real de bienes, derechos, obligaciones y documentos soporte idóneos

Las entidades deberán adelantar las acciones administrativas y operativas que permitan determinar que los saldos revelados en los estados contables relacionados con los bienes, derechos y obligaciones sean ciertos y cuenten con los documentos soporte idóneos que garanticen la existencia y exigibilidad de los mismos, de conformidad con lo señalado en los numerales 3.4 y 3.7 de la Resolución 357 de 2008.

1.2.7. Costos de Producción

Las entidades que utilizan las cuentas de la clase 7 - COSTOS DE PRODUCCIÓN, deben realizar al finalizar el mes, el traslado de los costos al inventario o al costo de ventas, tratándose de la producción de bienes o la prestación de servicios, respectivamente. Luego debe efectuarse el cierre de estas cuentas debitando la subcuenta "Traslado de costos (Cr)" y acreditando las subcuentas que registran los diferentes conceptos de costos de producción, de la cuenta que corresponda.

1.2.8. Formalización, soporte y actualización de derechos, obligaciones, ingresos, gastos y costos

Con el fin de cumplir a cabalidad con el principio de causación, las entidades contables públicas deben emitir, comunicar y enviar oportunamente los actos administrativos y/o documentos soporte pertinentes, para facilitar el reconocimiento pleno de los derechos, obligaciones, ingresos, gastos y costos, tanto en su propio proceso contable, como en el de las entidades públicas con las que haya efectuado transacciones y operaciones, incluyendo las relacionadas con administración de recursos.

1.3. ASPECTOS ESPECIALES DEL PROCESO CONTABLE

1.3.1. Reconocimiento de Pasivos Pensionales

Los fondos de reservas y las entidades contables públicas empleadoras que tengan a su cargo pasivo pensional, incluyendo la emisión de bonos pensionales, deben reconocer, actualizar y revelar el cálculo actuarial de dicho pasivo, y amortizarlo según lo indicado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública - RCP.

Las entidades territoriales revelarán el último cálculo actuarial suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 9º de la Ley 549 de 1999, que corresponde a 31 de diciembre de 2010, el cual puede ser consultado por las entidades públicas en la página Web del FONPET, http://www.minhacienda.gov.co/FONPET_PUBLIC/CONSULTASALDOSPASIVOS?pmenu=N. Con posterioridad, una vez publicado el cálculo correspondiente al 31 de diciembre de 2011 se hará el respectivo ajuste, según lo definido en el Manual de Procedimientos del RCP.

Las entidades del orden nacional, cuyo cálculo actuarial sea suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, revelarán el último valor entregado, es decir, el correspondiente al 31 de

diciembre de 2010, sin perjuicio de efectuar el ajuste respectivo una vez se conozca el valor del cálculo actuarial con fecha de corte 31 de diciembre de 2011.

Las entidades contables públicas empleadoras deben verificar que el valor amortizado, equivalente al saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, sea igual o superior al monto de la amortización, según lo indicado en el numeral 5 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP.

En el caso de los fondos de reservas de pensiones, al finalizar el período contable, el valor amortizado del cálculo actuarial, equivalente al saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, debe ser cero cuando la amortización efectuada corresponda a la nómina mensual de pensionados, o mayor que cero cuando el fondo amortice un valor superior, de conformidad con lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP.

Tanto las entidades contables públicas empleadoras como los Fondos de reservas deben verificar que el saldo de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES, corresponda al valor amortizado de las liquidaciones provisionales de las cuotas partes de los bonos pensionales, teniendo en cuenta que la amortización se realiza de manera individual, atendiendo el plazo de redención de cada bono pensional.

Las entidades territoriales deberán verificar que en la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, está reconocido el valor de los recursos que poseen en el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET, suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 9º de la Ley 549 de 1999, el cual puede ser consultado en la página web [del FONPET, http://www.minhacienda.gov.co/FONPET_PUBLIC/CONSULTASALDOSPASIVOS?pmenu=N](http://www.minhacienda.gov.co/FONPET_PUBLIC/CONSULTASALDOSPASIVOS?pmenu=N).

1.3.2. Entidades en procesos especiales

Las entidades a las que se ordenó su fusión, escisión o liquidación deberán preparar la información de acuerdo con lo establecido en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surjan como consecuencia de los procesos referidos, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP.

1.3.3. Notas a los estados contables básicos

Dentro del proceso de cierre deben tenerse presente las necesidades de información para la correcta y completa estructuración de las Notas a los estados contables básicos, en consonancia con lo dispuesto por el procedimiento relativo a los Estados, Informes y Reportes Contables, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, considerando que esta información enriquece el análisis de los usuarios sobre la situación financiera y los resultados de la gestión de la entidad.

1.3.4. Operaciones de Crédito Público y Operaciones de Financiamiento

Las entidades contables públicas deben tener en cuenta que en el grupo 22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL, se reconocen las obligaciones que exigen las formalidades propias de las operaciones de crédito público, de que trata el Decreto 2681 de 1993 que reglamenta la Ley 80 de 1993, mientras que las operaciones de financiamiento que se registran en el grupo 23-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS, no se encuentran sujetas a tales formalidades.

En tal sentido, se advierte que la cuenta 2309-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO EXTERNAS DE LARGO PLAZO es de uso exclusivo de las empresas que no se encuentran bajo el ámbito de la ley de contratación de la administración pública, por lo tanto, las entidades de gobierno general así como las empresas a las que les aplica el Estatuto General de Contratación deberán reconocer y revelar sus operaciones de financiamiento externas de largo plazo en la Cuenta 2213-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO EXTERNAS DE LARGO PLAZO.

2. ASPECTOS RELACIONADOS CON EL REPORTE DE LA INFORMACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

2.1. PLAZOS Y REQUISITOS

La información con corte a 31 de diciembre de 2011 deberá presentarse según lo establecido en la norma básica de plazos y requisitos, contenida en la Resolución 248 de 2007 y modificada por la Resolución 375 de 2007.

Para el corte del 31 de diciembre de 2011, las entidades contables públicas incluidas en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública-RCP deberán reportar la información financiera, económica, social y ambiental únicamente a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP), según lo definido en el artículo 2º de la Resolución 248 de 2007.

2.2. INFORMACIÓN A REPORTAR A TRAVÉS DEL CHIP

Los formularios que deben ser presentados con la información con fecha de corte 31 de diciembre de 2011, por parte de las entidades que están incluidas en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, en los términos establecidos en la Resolución 248 de 2007, relacionados con las categorías que son responsabilidad de la Contaduría General de la Nación, son: Información Contable Pública, Notas Generales y Control Interno Contable.

Dado lo anterior, las entidades contables públicas después de reportar la información a través del CHIP no deben enviar, anexos impresos o magnéticos de ningún tipo.

El soporte técnico para el envío de los formularios a través del CHIP será dado por la Mesa de Servicios Nivel 1 en el teléfono 3389880 y las recomendaciones podrán consultarse en la página <http://www.chip.gov.co>.

2.2.1. Formularios de las Categorías Información Contable Pública y Notas Generales a los Estados Contables

Los formularios que deben reportarse a más tardar el 15 de febrero de 2012, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 1º de la Resolución 375 de 2007, son los siguientes:

CGN2005_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS
CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS
CGN2005NE_003_NOTAS DE_CARACTER_ESPECIFICO
CGN2005NG_003_NOTAS DE_CARACTER_GENERAL

2.2.2. Formulario de la Categoría Control Interno Contable

El formulario CGN_2007_CONTROL_INTERNO_CONTABLE debe reportarse antes del 28 de febrero de 2012, en consonancia con lo definido en el artículo 2º del Decreto 1027 de 2007, expedido por el Gobierno Nacional.

2.2.3. Estados Contables Básicos Comparativos

Los estados contables básicos son: Balance General; Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental; Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Cambios en el Patrimonio.

Estos estados deben elaborarse en forma comparativa, para efectos de la consistencia en su presentación a los diferentes usuarios que los requieran, atendiendo lo dispuesto en el *Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos*,

contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. Los estados contables básicos no son objeto de reporte a la Contaduría General de la Nación.

2.3. REPORTE DE OPERACIONES RECÍPROCAS

Estas operaciones relacionan a dos o más entidades contables públicas con transacciones registradas entre sí, en cuentas del Balance General o del Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental.

2.3.1. Obligatoriedad y consistencia del reporte de operaciones recíprocas

Todas las entidades contables públicas deben reportar los saldos de operaciones recíprocas y garantizar que éstos correspondan a transacciones que se hayan realizado de manera directa o indirecta con otras entidades contables públicas.

En relación con el cierre del año 2011, para efectos de elaborar el reporte de estas operaciones, las entidades contables públicas de los niveles nacional y territorial deben tener en cuenta las modificaciones presentadas con ocasión de la reforma del Estado en las entidades del nivel nacional, con el fin de identificar de manera correcta el código de la entidad con la que realizó la operación recíproca. Para este propósito la Contaduría General de la Nación - CGN expedirá un instructivo específico.

Igualmente, para el reporte de las operaciones recíprocas con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP, debe tenerse en cuenta el Instructivo 014 del 4 de agosto de 2011, expedido por la CGN, que desagrega el MHCP en tres (3) unidades de negocio. Este instructivo puede consultado en la página web de la CGN: www.contaduria.gov.co/normograma/indice/instructivos.

2.3.2. Consulta del instrumento de apoyo para el reporte de operaciones recíprocas

Para realizar el análisis, conciliación y reporte de las operaciones recíprocas, las entidades contables públicas pueden consultar las "reglas de eliminación" que se encuentran publicadas en la página Web de la CGN en el link: http://www.contaduria.gov.co/index.php?option=com_content&view=article&id=67&Itemid=153&lang=es

2.3.3. Conciliación de Operaciones Recíprocas

Las entidades contables públicas deben efectuar permanentemente procesos de conciliación de los saldos de operaciones recíprocas entre sí, tanto en los cortes trimestrales intermedios, como en el corte de final de año.

Es preciso advertir que algunas entidades, que se mencionan más adelante, vienen publicando en sus páginas WEB los saldos de las operaciones recíprocas que tienen registradas, con el fin de facilitar el proceso de conciliación de operaciones recíprocas, para que las entidades contables públicas que realizaron transacciones con ellas interactúen directamente y se proceda a realizar la conciliación entre las dos entidades.

Se recomienda a las entidades que realizan la publicación mencionada en el párrafo inmediatamente anterior, que ésta se realice con la debida anticipación y así permitir a las entidades partícipes en la operación recíproca, disponer del tiempo suficiente para interactuar y retroalimentar el proceso, así como para realizar los ajustes a que haya lugar. De igual forma, se recomienda a las entidades utilizar este mecanismo ingresando y consultando las mencionadas páginas WEB en forma permanente para mantener conciliados los saldos, antes del reporte a la CGN.

A continuación se relacionan las entidades que tienen implementado este mecanismo y la dirección a donde pueden ingresar:

Ministerio de Hacienda y Crédito Público:

<http://www.minhacienda.gov.co/MinHacienda/elministerio/presupuesto/ContabilidadMinisterio/contabconsolidada>. Luego, buscar el link INFORME CUENTAS RECÍPROCAS MINISTERIO

Ministerio de Educación Nacional:

<http://www.mineducacion.gov.co/1621/article-188733.html>

Ministerio de Protección Social:

<http://www.minproteccionsocial.gov.co/acercaMinisterio/Paginas/InformesContables.asp>

Ministerios de Salud y de Trabajo:

<http://www.minproteccionsocial.gov.co/Paginas/Informacion-Contable-del-Ministerio-de-la-Proteccion-Social-.aspx>. Al interior del link, se escoge el ministerio que se va a consultar.

Superintendencia Financiera de Colombia:

[http://www.SuperFinanciera.gov.co/Nuestra_entidad/Informacion_financiera/ Estados contables/ Operaciones recíprocas](http://www.SuperFinanciera.gov.co/Nuestra_entidad/Informacion_financiera/ Estados_contables/ Operaciones_reciprocas)

2.3.4. Reporte de operaciones a través de encargos fiduciarios

En los casos en que se realicen transacciones a través de encargos fiduciarios, el reporte de las operaciones recíprocas debe efectuarse entre el fideicomitente y el tercero (entidad pública) con el que se tenga el derecho o la obligación, y no con la Sociedad Fiduciaria.

Para estos efectos, las entidades deberán adoptar las medidas necesarias conducentes a garantizar la adecuada identificación de las entidades recíprocas intervinientes y el flujo de la información necesaria para el reporte.

2.3.5. Cuota de fiscalización y auditaje

Por el reconocimiento de la cuota de fiscalización y auditaje, las entidades del Nivel Nacional deben reportar como entidad recíproca a la Contraloría General de la República con código institucional 010200000, en las subcuentas 512002 ó 522002-Cuota de fiscalización y auditaje, según corresponda, la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje, la subcuenta 472203-Cuota de fiscalización y auditaje para operaciones sin flujo de efectivo, y la subcuenta 472080-Recaudos, para operaciones con flujo de efectivo.

Por su parte, la Contraloría General de la República reportará las subcuentas utilizadas para reconocer esta operación, así: 140161-Cuota de fiscalización y auditaje, 411062-Cuota de fiscalización y auditaje, 572080-Recaudos y 572203-Cuota de fiscalización y auditaje, según corresponda, como se indica en el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y revelación de las Operaciones Interinstitucionales.

Para el caso de las entidades del nivel territorial el reporte de la operación recíproca por este concepto, se efectúa directamente con la respectiva entidad territorial, ya que son quienes agregan la información contable de las contralorías territoriales.

2.3.6. Impuestos

Para el reconocimiento de los impuestos nacionales que no hayan sido cedidos a los departamentos debe reportarse como entidad recíproca a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Recaudadora, con el código institucional 910300000. En el caso de los impuestos nacionales cedidos, la operación recíproca debe reportarse con la respectiva entidad beneficiaria.

Cuando una entidad contable pública, en cumplimiento de convenios, reconozca y pague impuestos sobre bienes de propiedad de otra entidad contable pública, debe concertar con la entidad beneficiaria del impuesto, un mecanismo de comunicación que le permita conocer la situación, para que ésta última reporte la operación recíproca con la entidad contable pública que reconoce y paga el respectivo impuesto.

2.3.7. Recursos del Sistema General de Participaciones – SGP

En el reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones – SGP – debe reportarse como entidad recíproca a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público con código 11500000, Educación Nacional con código 11300000, Salud y Protección Social con

código 923272421 y, Ambiente y Desarrollo Sostenible con código 96500000, según corresponda a participaciones para propósito general, educación, salud y agua potable y saneamiento básico, respectivamente.

Las entidades que por mandato legal transfieran y/o reciban recursos del Sistema General de Participaciones deben reconocer la última doceava en el periodo contable al cual corresponda la misma, en cumplimiento del principio de devengo o causación.

Toda operación recíproca que se realice con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe reportarse teniendo en cuenta lo establecido en el Instructivo 014 de 2011.

2.3.8. Operaciones recíprocas con entidades liquidadas

El reporte de las operaciones recíprocas que se efectuaron con entidades que se liquidaron durante el periodo, debe ajustarse a los siguientes lineamientos:

1) Los saldos de cuentas del Balance que subsistan de los valores trasladados por la entidad liquidada, deberán reportarse con la(s) entidad(es) que asume(n) los derechos y obligaciones, según corresponda a cada tipo de operación. Igualmente deberá procederse con los derechos y obligaciones que se causen con posterioridad a la liquidación.

2) En lo relativo a las cuentas del Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental, las entidades que tuvieron operaciones recíprocas con una entidad liquidada durante el período, no deben reportar los saldos causados con ésta. De otra parte, los valores causados con posterioridad a la liquidación deberán reportarse con la(s) entidad(es) que haya(n) asumido las actividades de la entidad liquidada.

2.3.9. Operaciones recíprocas consigo misma

Solamente es viable el reporte de operaciones recíprocas consigo misma, cuando una entidad contable pública realice transacciones u operaciones en las cuales ésta genera simultáneamente el ingreso y el gasto o costo, o el derecho y la obligación en cabeza de la misma entidad, como por ejemplo en los servicios públicos, aportes parafiscales, etc.

En estos casos, es requisito indispensable que la misma entidad reporte los dos conceptos recíprocos, conciliados al 100%, es decir, que el mismo valor del ingreso debe ser el correspondiente al gasto o costo, y cuando sea del caso, el valor del derecho debe ser igual al valor de la obligación.

En los casos de agregación de unidades o entidades, por parte de una entidad contable pública agregadora, deben efectuarse las conciliaciones y eliminaciones de las transacciones entre todas las unidades o entidades que conforman el agregado, antes de

efectuar el reporte a la Contaduría General de la Nación. En consecuencia, en estos casos no deben subsistir operaciones recíprocas consigo misma.

2.3.10. Operaciones recíprocas por recursos entregados en administración

Las entidades contables públicas que hayan entregado o recibido recursos públicos en administración deben reconocerlos, revelarlos y reportarlos en la subcuenta 142402-En administración por el propietario de éstos, y recíprocamente la entidad que los administra los reconocerá, revelará y reportará en la subcuenta 245301-En administración. Para efectos de la actualización, el administrador deberá suministrar los informes y documentos soporte de la ejecución, acordados entre las partes, que permitan el oportuno reconocimiento contable de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales que correspondan.

Las operaciones recíprocas entre la entidad que entrega los recursos y la que los administra corresponderán a los saldos subsistentes en las subcuentas respectivas y referenciadas, después de registrar las legalizaciones correspondientes, en los términos establecidos en los convenios o contratos suscritos.

Bajo esta regla deben tratarse los recursos públicos entregados al FONADE, con la modalidad de contratos o convenios de Gerencia Integral de Proyectos, independientemente de la forma en que se giran los recursos, es decir, giros parciales o totales. Las entidades pueden habilitar códigos auxiliares, a partir del séptimo dígito, de la subcuenta 142402-En administración, con la denominación de Gerencia Integral de Proyectos, para efectos de obtener información específica de cada convenio o contrato.

2.3.11. Reporte de operaciones recíprocas por el pago de servicios públicos

Las entidades contables públicas que prestan servicios públicos deben reportar la operación recíproca relacionada con el reconocimiento del servicio facturado a entidades contables públicas.

Cuando la entidad contable pública que recibe el servicio público no sea la propietaria del inmueble a quien se le facturó el servicio, debe informarle a la empresa de servicios públicos para que ésta reporte el valor respectivo con la entidad pública que lo reconoce y paga.

2.3.12. Reporte de operaciones recíprocas por regalías

Los saldos registrados por las entidades contables públicas en la subcuenta 411010-Regalías y compensaciones monetarias no son objeto de reporte en el formulario de operaciones recíprocas.

2.3.13. Reporte de varias operaciones recíprocas por un mismo concepto, con la misma entidad

Cuando una entidad contable pública registre varias operaciones recíprocas por el mismo concepto con una misma entidad, deberá sumar los valores y reportarlos en un único registro en el formulario CGN_2005_002 Operaciones recíprocas.

2.3.14. Reporte de operaciones recíprocas de inversiones totalmente provisionadas

Las inversiones patrimoniales controladas y no controladas efectuadas en entidades contables públicas, que se encuentren provisionadas en el 100%, se consideran operaciones recíprocas. Por lo tanto, deben reportarse en el formulario CGN_2005_002 Operaciones recíprocas, en la subcuenta de inversión, así como en la de provisión, por el mismo valor.

2.3.15. Retención en la fuente

Los saldos registrados por las entidades contables públicas en las subcuentas de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE no son objeto de reporte en el formulario de operaciones recíprocas, excepto cuando la entidad contable pública, en su calidad de agente retenedor, presenta la declaración tributaria sin pago por ser titular de un saldo a favor, por lo cual se genera una operación recíproca entre la entidad contable pública que actúa como agente retenedor y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN con código 910300000.

2.3.16. Operaciones con Fondos de Reservas

Los recursos que conforman los Fondos de reservas (Instituto de Seguros Sociales-ISS, Caja de Previsión Social de Comunicaciones-CAPRECOM, Entidad Administradora de Pensiones de Antioquia, Fondo de Previsión Social del Congreso de la República-FONPRECON, Caja Nacional de Previsión Social-CAJANAL, Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional-CASUR, Caja de Retiro de las Fuerzas Militares-CREMIL, Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio, etc.), administrados por las entidades administradoras del régimen de prima media con prestación definida no constituyen operaciones recíprocas.

En tal sentido, la inversión de estos recursos en TES o cualquier otro título de deuda no constituye una operación recíproca a reportar por parte del Fondo de Reservas, ni para la entidad pública emisora del título.

2.3.17. Traslado de bienes entre entidades contables públicas

En los traslados de propiedades, planta y equipo entre entidades públicas no hay lugar al reporte de operación recíproca por ninguna de las entidades que intervienen en la transacción.

2.3.18. Reporte de operaciones recíprocas por el IVA descontable

El valor del IVA por compra de bienes y servicios, cuando no es descontable y se registra como un mayor valor de los costos o gastos incurridos, no debe reportarse como operaciones recíprocas en el formulario CGN_2005_002_Operaciones_Recíprocas.

2.3.19. Reporte de operaciones recíprocas por multas

Las subcuentas 512007-Multas y 522007-Multas no son objeto de reporte en el formulario CGN_2005_002_Operaciones_Recíprocas, cuando las multas sean generadas por el Fondo Empresarial, teniendo en cuenta que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, que es la entidad que administra este fondo, registra estos valores en cuentas de orden.

2.3.20. Reporte de operaciones recíprocas por atención de accidentes de tránsito SOAT

Las subcuentas de la cuenta 4312-Servicios de salud y la subcuenta 140914-Atención accidentes de tránsito SOAT-Compañías de seguros no se configuran operaciones recíprocas con estas compañías. Lo anterior, teniendo en cuenta que los recursos recibidos por las Instituciones Prestadores de Servicios IPS, de las compañías de seguros, son recursos recibidos de un tercero (persona natural) que adquiere un seguro con estas, y que el servicio prestado por las IPS es a un tercero (persona natural).

2.4. REPORTE DE MOVIMIENTOS Y SALDO FINAL EN LAS CUENTAS DE CIERRE Y RESULTADOS DEL EJERCICIO

Con el fin de hacer claridad sobre la forma de reportar los movimientos y saldo final en las cuentas de cierre y de resultados del ejercicio, se presentan a continuación las situaciones que se deben observar para que el proceso de validación no genere inconsistencias:

2.4.1. Reporte de saldos en la cuenta 5905–CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS

El Saldo inicial del período debe ser igual a cero. El movimiento corresponde a la diferencia (utilidad o pérdida) calculada por la entidad, la cual resulta de comparar el valor de los ingresos con el valor de los gastos y costos del período contable (Enero – Diciembre). Esto significa que si los ingresos son mayores a los gastos y costos, la diferencia se reporta en la columna débito del movimiento de esta cuenta. Si los gastos y

costos son mayores a los ingresos, la diferencia se reporta en el movimiento crédito. El saldo final corresponde a la suma algebraica del movimiento débito o crédito.

No obstante, las entidades contables públicas realizarán el cierre contable siguiendo las dinámicas establecidas para esta cuenta, en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública.

2.4.2. Reporte de movimientos y saldo final en las cuentas 3110 y 3230 – RESULTADO DEL EJERCICIO, 3111 y 3233–RESULTADO DEL EJERCICIO DE ENTIDADES EN PROCESO DE LIQUIDACIÓN

El Saldo inicial del periodo debe ser igual a cero. El movimiento corresponde a la diferencia (utilidad o pérdida) calculada por la entidad, que resulta de comparar el valor de los ingresos con el valor de los gastos y costos del periodo contable (Enero – Diciembre). Esto significa que si los ingresos son mayores a los gastos y costos, la diferencia se reporta en la columna crédito del movimiento de esta cuenta. Si los gastos y costos son mayores a los ingresos, la diferencia se reporta en la columna débito del movimiento de esta cuenta. El saldo final corresponde a la suma algebraica del movimiento débito o crédito.

No obstante, las entidades contables públicas realizarán el cierre contable siguiendo las dinámicas de estas cuentas, establecidas en el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP.

Es preciso advertir que la entidad contable pública no debe registrar ni revelar, en un mismo período contable, excedente y déficit del ejercicio.

3. ASPECTOS PREVIOS PARA LA INICIACIÓN DEL PERÍODO CONTABLE DEL AÑO 2012

3.1. RECLASIFICACIÓN DE SALDOS

Al inicio del período contable del año 2012 las entidades contables públicas deben reclasificar:

3.1.1. Los saldos de la subcuenta 311001–Excedente del ejercicio o 311002–Déficit del ejercicio, de la cuenta 3110-RESULTADO DEL EJERCICIO, a la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL en la subcuenta que corresponda, para las entidades del sector central. Igualmente debe reclasificarse el saldo de las subcuentas 323001-Utilidad o Excedente del ejercicio 323002-Pérdida o déficit del ejercicio y 323003-Utilidad por exposición a la inflación o 323004-Pérdida por exposición a la inflación, de la cuenta 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO, a las subcuentas 322501-Utilidad o excedentes acumulados, 322502-Pérdida o déficit acumulados y 322503-Utilidad acumulada por exposición a la inflación o 322504- Pérdida

acumulada por exposición a la inflación, de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, para las entidades del sector descentralizado por servicios, según corresponda.

3.1.2. Los saldos de la subcuenta 311101-Excedente del ejercicio ó 311102-Déficit del ejercicio, de la cuenta 3111-RESULTADO DEL EJERCICIO EN ENTIDADES EN PROCESO DE LIQUIDACIÓN a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, para las entidades que se encuentran en esta condición. Igualmente, debe reclasificarse el saldo de las subcuentas 323301-Utilidad o Excedente del ejercicio ó 323302-Pérdida o Déficit del ejercicio de la cuenta 3233-RESULTADO DEL EJERCICIO DE ENTIDADES EN PROCESO DE LIQUIDACIÓN, a la subcuenta que respectiva, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.

3.1.3. El saldo de las subcuentas, de las cuentas 3125 - PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO y 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, se reclasifica a las subcuentas, de la cuenta 3105 o 3208-CAPITAL FISCAL, según corresponda, excepto el que pertenezca a las subcuentas 312530-Bienes pendientes de legalizar, 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, 325530-Bienes pendientes de legalizar y 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, en cumplimiento de las dinámicas de las respectivas cuentas.

3.1.4. El saldo de las subcuentas, de las cuentas 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES y 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES se reclasifica a la subcuenta respectiva, de la cuentas 3105 o 3208-CAPITAL FISCAL, según corresponda.

3.2. CUENTAS DE PRESUPUESTO Y TESORERIA- VIGENCIAS FUTURAS

Considerando que las cuentas de presupuesto y tesorería se eliminan a partir del año 2012, los saldos de las cuentas 0940-VIGENCIAS FUTURAS INCORPORADAS AL PRESUPUESTO (DB) y 0935-VIGENCIAS FUTURAS PENDIENTES DE INCORPORAR AL PRESUPUESTO (DB) no deben revelarse desde el primero de enero del año 2012.

4. RECOMENDACIONES ESPECIALES

4.1. INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUCEN CAMBIOS DE REPRESENTANTE LEGAL

En todas las entidades en las que se haya producido esta situación o para el caso de las entidades territoriales del sector central territorial que están próximas al cambio de gobernadores y alcaldes se debe elaborar el informe contable por cambios de representante legal, de acuerdo con el procedimiento correspondiente, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública. Este informe hace parte del acta de informe de gestión,

establecido en la normativa vigente, y se refiere a las condiciones en que se encuentra y se entrega el sistema contable de la entidad.

Debe tenerse en cuenta que el procedimiento establece: ... *el reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad a la Contaduría General de la Nación le corresponde al representante legal y contador que se encuentren en ejercicio de sus funciones en el momento del envío a través del CHIP, no obstante que ésta se refiera al periodo inmediatamente anterior en el cual los firmantes no eran titulares del cargo.*

4.2 ACTUALIZACIÓN DE DATOS DE LOS RESPONSABLES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE

En general, todas las entidades deben actualizar, cuando haya lugar, los datos sobre los responsables de la información contable, que se encuentran registrados en la Contaduría General de la Nación y que permiten su adecuada identificación.

Las entidades en las que se produzcan cambios de sus representantes legales, con ocasión del proceso electoral llevado a cabo en los departamentos, distritos y municipios del período 2011, deberán informar los datos de los nuevos responsables de la información contable y demás información que sea necesaria para una correcta identificación y adecuada comunicación con la CGN, para lo cual accederán directamente a la página web del Sistema CHIP, con el usuario y clave de cada entidad contable pública.

4.3 ACTIVIDADES A REALIZAR CON OCASIÓN DE LOS NUEVOS CRITERIOS FIJADOS POR LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA PARA EMITIR LA OPINIÓN SOBRE LA RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS CONTABLES

La nueva guía de auditoría adoptada por la Contraloría General de la República mediante la Resolución 6368 del 22 de agosto de 2011 establece en el numeral 3.2.3, lo relativo a la "opinión de estados financieros", expresando, entre otros, los siguientes criterios:

4.3.1. Base de las salvedades

"Para efectos de determinar la base de las salvedades se tendrán en cuenta las detectadas en las cuentas examinadas del activo, pasivo y patrimonio, considerando el principio y el enunciado de la "partida doble". Para el caso de los errores e inconsistencias que se detecten en las cuentas examinadas del estado de actividad financiera, económica, social y ambiental, se cuantificarán por el efecto neto producido en la cuenta patrimonial resultado del ejercicio".

4.3.2. Opinión sin salvedades

"Aunque la determinación del tipo de opinión se basa en el criterio profesional del auditor y/o equipo auditor, éste tipo de opinión es aplicable, cuando se detectan salvedades que tomadas en su conjunto sean inferiores o iguales al 2% del total de activo, pasivo y patrimonio, considerando el principio y el enunciado de la "partida doble". Por consiguiente permite opinar que los estados financieros están razonablemente presentados".

4.3.3. Opinión con salvedades

"Aunque la determinación del tipo de opinión se basa en el criterio profesional del auditor y/o equipo auditor, este tipo de opinión es aplicable, cuando se detectan salvedades que tomadas en su conjunto sean superiores al 2% e inferiores o iguales al 10% del total de activos, pasivos más patrimonio, teniendo en cuenta el principio y el enunciado de la "partida doble", las cuales consideradas en su conjunto, permiten opinar que los estados contables son razonables, excepto por o con sujeción a, las salvedades referidas".

4.3.4. Opinión adversa o negativa

"Se emite cuando las salvedades tomadas en su conjunto superen el 10% del total de los activos o de los pasivos más patrimonio, lo que significa que el auditor bajo su criterio profesional, concluye que en su conjunto los estados financieros no presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera del auditado y los resultados de sus operaciones por el año terminado (...)".

4.3.5. Abstención de opinión

Se presenta "(...) cuando el auditor tiene limitaciones en el acceso a la información o ésta no se ha suministrado a tiempo por el auditado, o es suministrada incompleta; y por tanto, no se ha podido obtener la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto; lo cual no permite al auditor formarse una idea sobre la calidad de las cifras sujetas a examen y por consiguiente debe abstenerse de opinar".

El tipo de opinión emitida por la Contraloría General de la República y las Contralorías Territoriales respecto de los estados contables que auditan, refleja el grado de calidad con la que se produce esta información.

En resumen, los rangos de los valores de errores, inconsistencias e incertidumbres detectados por la CGR por tipo de opinión, son los siguientes:

Tipo de opinión	Rango de errores, inconsistencias e incertidumbres
Sin salvedad	Valores hasta el 2%
Con salvedad	Valores superiores al 2% y hasta el 10%
Adversa o Negativa	Valores superiores al 10%
Abstención	Entrega de información incompleta o entrega inoportuna de información

De este modo, con el objetivo de aumentar el nivel de calidad de la información contable y que ello se vea reflejado en la opinión del organismo de control fiscal, las entidades contables públicas deberán implementar, a la luz de lo dispuesto en la Resolución 357 de 2008 expedida por la Contaduría General de la Nación, los controles que sean necesarios en el procesamiento de la información contable, evaluar la efectividad de los mismos y hacer las modificaciones que sean pertinentes, a fin de que dichos controles logren mitigar los riesgos de índole contable. Al mismo tiempo, de conformidad con lo señalado en el numeral 3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad de la mencionada Resolución 357, las entidades deberán llevar a cabo en forma permanente las depuraciones y ajustes que se requieran a aquellas partidas contables que no reflejen razonablemente su realidad financiera, económica, social y ambiental.

Se recomienda la consulta de la guía de auditoría de la Contraloría General de la República, antes mencionada, en razón a las novedades que ella contiene respecto del anterior instrumento de esta categoría, en la siguiente dirección: http://www.contraloriagen.gov.co/c/document_library/get_file?uuid=2b9f8310-b369-4f76-b923-e68732c3fb4f&groupId=10136

Cordialmente,



PE德罗 LUÍS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ
Contador General de la Nación

Elaboró: María Isabel Valenzuela R. 
Hernán Pulgarín G. 
Freddy Castaño P. 

Revisó: Rocio Pérez Sotelo 
Juan Guillermo Hoyos P. 
Yolanda Guerrero F. 
Martha Lucía Yepes C. 