

**INSTRUCTIVO No. 004 de 1996
(Diciembre 17)**

Señores :

REPRESENTANTES LEGALES, JEFES DE ÁREAS FINANCIERAS, JEFES DE CONTABILIDAD Y CONTADORES DE LOS ENTES PÚBLICOS DEL NIVEL NACIONAL Y TERRITORIAL, DE LOS SECTORES CENTRAL Y DESCENTRALIZADO.

REFERENCIA: *INSTRUCTIVO OPERACIONAL PARA LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LAS NOTAS A LA INFORMACIÓN CONTABLE.*

Apreciados Señores :

Con el fin de instruir la preparación y revelación de las Notas a la Información Contable, así como para desarrollar el contenido de la Circular Externa Nro. 014 de 1996, en forma que permita garantizar la inclusión de la totalidad de los hechos financieros, económicos y sociales relevantes, así como los aspectos de difícil representación o medición cuantitativa, que han afectado o puedan afectar la consistencia y razonabilidad de la información del ente público, se expide el presente instructivo, el cual contiene las pautas básicas para la preparación de las notas de carácter general y específico.

I. NOTAS DE CARÁCTER GENERAL.

Hacen referencia a las características, políticas y prácticas contables del ente público, así como a los aspectos generales de orden contable u operativo que afectan o pueden afectar la información, en forma que permiten presentar una visión global del ente público; del carácter de su información y del proceso contable.

Estas notas deben referirse, por lo menos, a las situaciones que se relacionan a continuación:

1. Naturaleza jurídica, función social, actividades que desarrolla o cometido estatal.

Corresponde a la revelación del entorno legal y normativo del ente público, su cometido estatal y el objetivo - Misión de su creación o constitución.

Ejemplo:

***NATURALEZA DEL ENTE.** La Entidad ABC es una entidad pública, con personería jurídica, adscrita al Ministerio _____, creada mediante el artículo ___ de la Ley ___ del día __ del mes de _____ de _____, y reglamentada mediante Decreto No. _____ del __ de _____ de _____). Obtuvo la Personería Jurídica, emanada del _____ con la Resolución No. _____ del __ de _____ de _____.*

La entidad ABC tiene como objetivos.:

_____.

2. Políticas y prácticas contables. Relativa al marco de las normas generales de contabilidad que viene aplicando el ente público para el proceso de identificación, clasificación, registro y valuación de los hechos financieros, económicos y sociales.

Ejemplo:

***POLÍTICAS Y PRÁCTICAS CONTABLES.** Para el proceso de identificación, registro, preparación y revelación de sus estados contables, el ente público está aplicando el marco conceptual de la contabilidad pública y el Catálogo General de Cuentas del Plan general de Contabilidad Pública, a nivel de documento fuente. Así mismo, las normas y procedimientos establecidos por la Contaduría General de la Nación en materia de registro oficial de los libros y preparación de los documentos soporte.*

La entidad utilizó los criterios y normas de valuación de activos y pasivos, en particular, las relacionadas con los ajustes por inflación, la conversión de la moneda extranjera, la determinación de avalúos y la constitución de provisiones, así como las relacionadas con la contribución de los activos al desarrollo del cometido estatal, tales como las depreciaciones, amortizaciones y agotamiento de los activos.

Para el reconocimiento patrimonial de los hechos financieros, económicos y sociales se aplicó la base de causación y para el reconocimiento de la ejecución presupuestal se utilizó la base de caja en los ingresos y el compromiso en los gastos.

3. Efectos y cambios significativos en la información contable. Deben describirse los efectos derivados de los cambios en la aplicación de las normas contables, así como de las correcciones de errores de ejercicios anteriores, reclasificaciones de cuentas, depuración de cifras, conciliación de saldos o ajustes realizados que afectaron significativamente la información del período, al igual que las diferencias presentadas

entre las existencias físicas o reales de bienes, derechos y obligaciones y el valor de los saldos reportados en la información.

Ejemplo:

INCORPORACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS. En cumplimiento de las instrucciones de la Contaduría General de la Nación relacionadas con el reconocimiento de la totalidad de los hechos financieros, económicos y sociales, el ente ha incorporado en su contabilidad, activos por valor de \$_____, pasivos por \$_____, afectando el patrimonio público en la suma de \$_____, pertenecientes al Fondo _____, cuyo trámite no se había legalizado al 31 de Diciembre de 1995.

APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE DEPRECIACIÓN Y PROVISIÓN. Como resultado de la aplicación de las normas de depreciación de las propiedades, planta y equipo y provisión de las Rentas por Cobrar, se disminuyeron los activos en un valor de _____, y los resultados del periodo se afectaron en la suma de \$_____.

APLICACIÓN DEL SISTEMA PARCIAL DE AJUSTES POR INFLACIÓN. La aplicación del sistema parcial de ajustes por inflación implicó un incremento de los activos en \$_____ y de los pasivos por \$_____, generando un incremento en el patrimonio (o resultados) del ente del orden de \$_____.

DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CIFRAS. El proceso de depuración de las cifras como resultado de las conciliaciones adelantadas, tomas de inventarios físicos y análisis documental de los saldos implicó ajustes durante el periodo por valor de \$_____ en los activos, por \$_____ en los pasivos, y de \$_____ en el patrimonio. El efecto neto en los resultados del periodo se cuantificó en la suma de \$_____ como pérdida extraordinaria al 31 de Diciembre.

- 4. Limitaciones y/o deficiencias de tipo operativo o administrativo que inciden en el normal desarrollo del proceso contable y/o afectan la consistencia y razonabilidad de las cifras.** Deben revelarse las limitaciones y deficiencias operativas y administrativas que han afectado el normal desarrollo de la actividad contable en el ente público, no solo desde el punto de vista de la información, sino también del flujo de los datos, recolección de documentos, integración de las actividades, aplicación de procedimientos, integración de las áreas, sistemas, tecnología y recursos humanos, entre otros.

Ejemplo:

LIMITACIONES Y DEFICIENCIAS QUE INCIDEN EN EL PROCESO CONTABLE. El proceso contable del ente público se está viendo afectado, entre otras, por las siguientes situaciones:

De orden administrativo.

- Desorganización del archivo de documentos.
- Falta de recursos presupuestales
- Falta de personal idóneo en las materias contables.
- Ausencia de manuales de procedimientos contables.
- Falta de integración en los flujos de información generados por las distintas áreas.
- El sistema de información es manual.

De orden contable.

- No se ha efectuado apertura de libros de contabilidad.
- Existen activos y pasivos no incorporados.

- Existen saldos antiguos pendientes de depurar.
- No se ha determinado la existencia cierta de los activos.
- No se aplica el Catálogo General de Cuentas a nivel de documento fuente

5. Proceso de consolidación de la información contable. Los entes públicos obligados a consolidar la información de otros entes, recursos públicos o Fondos Cuenta, en virtud de las normas y disposiciones aplicables, deben informar las acciones adelantadas, los agentes y recursos incorporados, y los resultados obtenidos, en particular las limitaciones advertidas en cuanto a la cobertura de la información consolidada.

Ejemplo.

PROCESO DE CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE. El ente público debe consolidar con 300 colegios nacionales que operan en el departamento; en la información consolidada se incluyeron 280 colegios que representan el ___% de los recursos transferidos y el porcentaje restante no remitió la información oportunamente, como se detalla a continuación:

Entes (Colegios) incorporados en la información consolidada:

Entes no incorporados en la información consolidada:

Razones que justifican la no incorporación de los entes:

II. NOTAS DE CARÁCTER ESPECÍFICO

Las notas de carácter específico se refieren a particularidades del manejo y de la información contable que por su importancia se deben revelar, así como los datos adicionales que permitan complementarla atendiendo a la estructura a nivel de las distintas clases, grupos, cuentas y subcuentas del Catálogo General de Cuentas.

Dichas notas harán referencia, por lo menos, a las situaciones que se relacionan a continuación, cuando sea pertinente y aplicable a las actividades y operaciones del ente público:

1. Relativas a la consistencia y razonabilidad de las cifras. Deberá prepararse esta nota cuando existan limitaciones o deficiencias que afecten la consistencia y razonabilidad de las cifras consignadas en la información contable, tales como bienes, derechos y obligaciones no reconocidos o no incorporados; hechos sucedidos con

posterioridad a la fecha de cierre del período contable que pueden tener efectos futuros importantes, o saldos pendientes de depurar, conciliar o ajustar.

Entre estos casos se encuentra la información adicional sobre bienes, derechos y obligaciones no incorporados por situaciones de legalidad, trámite, valoración, medición o cualquiera otra causa especial, así como en poder de Entidades liquidadas o en proceso de liquidación que no se han incorporado al ente público.

Ejemplo:

SALDOS PENDIENTES DE DEPURAR Y CONCILIAR. Existen saldos antiguos pendientes de depurar por un valor de \$_____ en los activos y de \$_____ en los pasivos, cuyo valor neto representa el ___% del patrimonio, como se detalla a continuación:

131007 Predial y unificado. No se han ajustado \$300.000 originado en errores de ejercicios anteriores (1994) como resultado de diferencia detectada frente a la evaluación documental de las rentas por cobrar.

111001 Bancos. La cuenta del banco no se concilia desde _____, y reporta una diferencia de \$_____ frente al valor registrado en el extracto. Adicionalmente, se presentan notas bancarias por la suma de \$_____ que no han sido conciliadas.

140506 Servicio de Telecomunicaciones. Se constató la existencia de saldos antiguos por valor de \$_____ que datan del año de 1993, correspondientes a operaciones de _____, que no se han cobrado o cuyos deudores no existen.

166502 Equipo y máquinas de oficina. Se registran en el informe contable, saldos con antigüedad superior a los 10 años por valor de \$_____ correspondiente a equipo de oficina que no cuenta con los soportes adecuados que permitan identificar su origen, existencia y ubicación.

195001 Responsabilidades en Proceso. Esta subcuenta reporta saldos desde 1990 por un valor de \$_____ pendientes de legalizar, a cargo de exfuncionarios.

199501 Principal y Subalternas. El saldo que presenta esta cuenta corresponde a fondos transferidos de la regional _____ por la suma de \$_____, que están pendientes de conciliar con la oficina principal desde _____.

DIFERENCIAS DETERMINADAS FRENTE A LAS EXISTENCIAS CIERTAS. Se presentan diferencias entre los valores reportados en la contabilidad y las existencias físicas por un valor de \$_____, que se ajustarán hasta tanto se disponga del estudio que fundamente el origen de la variación, como se detalla a continuación:

163503 Muebles, Enseres y Equipo de Oficina. Los saldos de contabilidad revelan un valor de \$_____, superior en la suma de \$_____ al monto de las existencias determinadas conforme al inventario físico que se adelantó en _____.

ACTIVOS Y PASIVOS NO INCORPORADOS. El ente público no ha incorporado activos por la suma de \$_____ y pasivos por un valor de \$_____, cuyo valor neto representa el ___% del patrimonio, hasta tanto no se determine la legalidad de los bienes y las obligaciones y se culminen los estudios de valoración y medición de los mismos, como se detalla a continuación:

Activos no registrados, Valor estimado y razones de su no incorporación.

_____.

Pasivos no registrados, Valor estimado y razones de su no incorporación.

2. Relativas a valuación Se describen las bases particulares de medición adoptadas por la entidad para la cuantificación de operaciones que afectan la información contable. Las más comunes se refieren a los criterios relacionados con la conversión de los valores en moneda extranjera y la aplicación de los sistemas de ajuste de los saldos por inflación.

En cuanto a la conversión de monedas extranjeras debe revelarse el procedimiento aplicado, el tratamiento contable de las diferencias en cambio y el valor del efecto en los resultados originados en las fluctuaciones de cambio de la moneda nacional frente al dólar (directo) y en relación con la canasta de monedas (indirecto) en que se pactó el recurso o la operación.

Igualmente, debe informarse el procedimiento aplicado para el ajuste por Inflación de los saldos no monetarios, los principales rubros afectados y el efecto generado en los resultados o en el patrimonio público, según corresponda.

Los criterios de valuación aplicados para la cuantificación y medición de algunas cuentas como son los inventarios, las inversiones, las propiedades, planta y equipo y los pasivos estimados, al igual que para el cálculo de las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y valorizaciones, deberá enunciarse de manera particular en las notas referidas a las clases, grupos y cuentas.

Ejemplo.

OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA. Los saldos de las operaciones en moneda extranjera fueron convertidos a pesos colombianos, aplicando la tasa representativa del mercado de \$_____ a la fecha de _____, de acuerdo con las disposiciones aplicables.

La situación de tales operaciones a 31 de diciembre y el efecto generado en los resultados producto de ganancias o pérdidas en cambio se describe a continuación:

Subcuenta, valor en moneda extranjera y origen de la operación:

231005 Contratos de Empréstito. Se registra la suma de US \$10000 correspondientes a créditos de la Banca Multilateral con el propósito de financiar programas especiales de inversión social.

Ganancias y Pérdidas en Cambio. La aplicación de las normas contables sobre ajustes de cambio dio como resultado diferencias que fueron llevadas a las siguientes cuentas :

	Vigencia Actual	Vigencia anterior
Propiedad, Planta y Equipo	xxxxx	xxxxxx

Inventarios.	XXXXX	XXXXXX
Costo de ventas.	XXXXX	XXXXXX
Financieros	XXXXX	XXXXXX

APLICACIÓN DEL SISTEMA PARCIAL (O INTEGRAL) DE AJUSTES POR INFLACIÓN. los saldos de los activos y pasivos no monetarios, así como del patrimonio público(y los ingresos, costos y gastos) fueron ajustados aplicando el sistema parcial (integral), acogiéndose a lo preceptuado en las normas de contabilidad pública, utilizando para el efecto el índice general de precios al consumidor (PAAG) que para el año de 19__ fue de __%.

3. Relativas a recursos restringidos. Se deben revelar los recursos líquidos, bienes, derechos y obligaciones, así como los ingresos, costos y gastos que en virtud de disposiciones legales tienen destinación específica, los cuales fueron incorporados en la información contable. Debe indicarse su estado actual, vencimiento, naturaleza y origen. Cuando por cualquier circunstancia se omita la incorporación de alguno de estos fondos deberá informarse claramente las razones que las fundamentan.

Deberá revelarse si corresponden a Fondos Especiales catalogados como ingresos de la Nación (Fondo de Solidaridad y Garantía, Fondos Internos de la Policía Nacional, entre otros) o a recursos recibidos por el Ente Público para el desarrollo de un proyecto específico en cumplimiento de su cometido estatal.

Ejemplo.

RECURSOS RESTRINGIDOS. La Entidad está administrando recursos por valor de \$150 mil millones (US \$ 150 millones), provenientes de Créditos BID (Us 75 millones) y Donaciones del Gobierno Japonés (US 75 millones), para el manejo de los proyectos de Inversión social en el sector salud, con destino a los habitantes afectados por las inundaciones del Río Paez, los cuales se aplicarán durante un término de tres años, de acuerdo con las disposiciones vigentes: Decreto xxxxxx de _____.

La situación individual del Fondo a 31 de diciembre y sus resultados se describen a continuación:

PROYECTO NRo. _____
 FECHA _____

	Período Actual	Periodo Anterior
Activos		
Activos Corrientes		
Efectivo	XXXXX	XXXXX
Deudores	XXXXX	XXXXX
Activos No Corrientes		
Propiedad, Planta y Equipo	XXXXX	XXXXX
PASIVOS		
Pasivos Corrientes		
Cuentas por pagar	XXXXX	XXXXX
PATRIMONIO PÚBLICO		

<i>Resultados del periodo</i>	XXXXX	XXXXX
<i>INGRESOS</i>	XXXX	XXXXX
<i>GASTOS Y COSTOS</i>	XXXX	XXXXX
<i>CUENTAS DE ORDEN Y CONTROL</i>	XXXX	XXXXX

4. Relativas a situaciones particulares de los grupos, clases, cuentas y subcuentas. Se deberá relacionar la información adicional que permita realizar un mejor análisis de las cifras consignadas en los estados contables, atendiendo a los principales rubros que conforman los activos, pasivos, patrimonio , ingresos, costos, gastos, cuentas de orden y cuentas de planeación y presupuesto del ente público.

Esta información adicional debe permitir un mejor uso de las cifras consignadas en la información contable , en coherencia con los Grupos, Cuentas y subcuentas del Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP:

En todo caso, se consideran básicas las siguientes, las cuales se revelarán, sin perjuicio que afecten significativamente la estructura financiera y económica del ente público y de sus resultados, siempre que sean aplicables en desarrollo de la actividad o cometido estatal del ente público:

GRUPO 11 - EFECTIVO

- *Determinación y explicación general de los fondos en tránsito y fondos especiales.*
- *Valor de los recursos disponibles sujetos a restricción.*
- *Reintegros a la Tesorería: Los entes públicos de la administración central nacional que a diciembre 31, tuviesen dineros sobrantes recibidos de la Nación y que no se hubiesen reintegrado a la Dirección del Tesoro Nacional, después de haber constituido las cuentas por pagar, deben informar el monto y concepto de los mismos y la fecha en la que se hizo el reintegro.*

GRUPO 12- INVERSIONES

- *Detalle de los emisores, costo de las inversiones, porcentaje de participación, valor intrínseco, valorizaciones o provisiones constituidas.*
- *Fondos en poder de fiduciarios ó agentes y carácter de los mismos.*
- *Valor de las inversiones sujetas a restricción, por ordenamiento legal o efectuadas para cobertura de otros activos o pasivos.*
- *Metodología aplicada para la determinación del valor de mercado, en el caso que se aplique.*
- *Información sobre el valor de mercado de las inversiones, origen, metodología y valor de las provisiones constituidas.*

GRUPO 13 - RENTAS POR COBRAR

- *Clasificación por tipo de contribución .*
- *Garantías otorgadas por los contribuyentes sobre sus obligaciones .*
- *Monto total de las sustituciones de liquidaciones por correcciones.*
- *Incremento neto en liquidaciones oficiales reclamadas, indicando las instancias en que se encuentra cada tipo de renta.*
- *Valor de los recaudos y devoluciones en efectivo, por tipo de impuestos (rentas, ventas, retenciones, aduanas, otros) y por modalidad (grandes contribuyentes, personas naturales, personas jurídicas, otros).*
- *Relación y valor de los documentos (paquetes) originados en recaudos bancarios de rentas dejados de contabilizar por tipo de contribución: renta, ventas, retenciones y derechos aduaneros y la cuantía en cada uno de los casos.*
- *Devolución de impuestos en títulos, durante la vigencia, por concepto y modalidad.*
- *Información sobre el origen, metodología y valor de las provisiones constituidas*

GRUPO 14 - DEUDORES

- *Determinación y clasificación del valor de acuerdo con la siguiente estructura:*
 - No vencidas*
 - Vencidas entre 1 y 181 días.*
 - Vencidas de 181 - 360 días*
 - Vencidas más de 360 días.*
- *Garantías otorgadas por los deudores sobre sus obligaciones.*
- *Acciones emprendidas para la recuperación de la cartera morosa.*
- *Información sobre el origen, metodología y valor de las provisiones constituidas.*

GRUPOS 16-17- Y 18 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, BIENES DE BENEFICIO Y USO PUBLICO, RECURSOS NATURALES Y DEL AMBIENTE.

- *Monto de los bienes muebles calificados como inservibles.*
- *Pignoraciones y otras restricciones de orden legal sobre bienes del Estado.*
- *Monto de los bienes vendidos durante el período y efecto en los resultados.*
- *Monto de las adquisiciones durante el período.*
- *Metodología aplicada para la determinación de las depreciaciones, amortizaciones y agotamientos y períodos de vida útil de los bienes utilizados.*
- *Metodologías aplicadas para la determinación de los avalúos de los bienes, costo de los mismos, y efecto generado en el valor de los activos.*
- *Información sobre el valor y origen de las provisiones constituidas.*

GRUPO 19 - OTROS ACTIVOS (CARGOS DIFERIDOS -OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.)

- *Detalle general de las responsabilidades fiscales, teniendo en cuenta: la clase de deuda: a cargo de Funcionarios, Exfuncionarios, o Particulares; la antigüedad de la cuenta y las acciones tendientes a su depuración.*
- *Información sobre saldos de principal y subalternas: el origen, antigüedad y estado de depuración de los saldos pendientes.*
- *Metodología aplicada para la amortización de los activos diferidos y períodos de vida útil de los bienes utilizados.*

GRUPOS 21 - 22- 23 y 24 DEPÓSITOS Y EXIGIBILIDADES - DEUDA PUBLICA - OBLIGACIONES FINANCIERAS - CUENTAS POR PAGAR

- *Obligaciones garantizadas con hipotecas o con pignoración de activos y el valor de los activos pignorados o hipotecados.*
- *Valor del endeudamiento y de las amortizaciones efectuadas durante el período*
- *Criterios de clasificación de la deuda pública en interna o externa.*
- *Sanciones por incumplimiento de obligaciones.*
- *Compromisos y contingencias relacionados con el cumplimiento de los contratos.*
- *Carácter de los litigios (Civil, laboral, administrativo), vigencia fiscal (año) al cual pertenecen y monto de los mismos.*
- *Reintegros efectuados por pagadores nacionales, provenientes de la cancelación de pasivos corrientes de periodos anteriores.*

GRUPO 26 - BONOS Y TÍTULOS EMITIDOS

- *Monto total autorizado y emitido, objeto de su emisión, condiciones de conversión, intereses y forma de pago, plazo de vencimiento y valor del monto tanto autorizado como emitido.*
- *Valor total de las cancelaciones y recaudaciones normales y anticipadas para cada tipo de emisión.*

GRUPO 27- PASIVOS ESTIMADOS

- *Composición general de las provisiones y procedimientos para su estimación.*
- *Monto total de las provisiones para contingencias remotas y probables, origen, naturaleza y estado.*
- *Descripción general de las provisiones diversas.*

CLASE 3- PATRIMONIO

- *Estructura y clasificación de los aportes patrimoniales, indicando los porcentajes de participación, el monto respectivo, la entidad pública o privada, el nivel nacional o territorial y el sector central o descentralizado a que pertenece.*
- *Monto y porcentaje de los dividendos cancelados en efectivo y aquellos pagados en acciones o cuotas partes.*
- *Naturaleza de las reservas constituidas.*
- *Variación en la participación patrimonial durante el último año, como resultado de transacciones con acciones o por ejercer derecho de preferencia.*
- *Restricciones existentes sobre distribución de ganancias acumuladas, distribuidas y no distribuidas.*
- *Incertidumbre sobre la continuidad de las operaciones del organismo, originadas por: pérdidas acumuladas, la imposibilidad de obtener recursos que permitan desarrollar su cometido estatal, o por disposición de normas especiales.*

CLASES 4 Y 5 - INGRESOS Y GASTOS

- *Diferencias presentadas en el flujo de fondos recibidos o recaudados por la Dirección del Tesoro Nacional, causas, antigüedad, Entidades que intervienen y estado de la conciliación.*
- *Valor de los ajustes imputables a ejercicios anteriores, detallando su naturaleza y origen.*
- *Monto de ingresos y gastos extraordinarios, detallando su naturaleza y origen.*
- *Valor desembolsado por contratos de arrendamiento de bienes con opción de compra.*

- *Valor de los bienes y derechos castigados, determinando su origen, y actos administrativos que fundamentan la operación.*
- *Valor de pérdidas originadas por caso fortuito o fuerza mayor.*

CLASES 8 Y 9 - CUENTAS DE ORDEN

- *Pleitos pendientes.*
- *Contingencias impositivas.*
- *Compromisos y obligaciones por concesiones.*
- *Rentas pignoradas.*
- *Empréstitos por recibir que amparan las reservas presupuestales no ingresados durante la vigencia.*
- *Cancelación de reservas presupuestales durante la vigencia.*
- *Circunstancias de incertidumbre que puedan afectar los resultados futuros del ente público.*

Con estas orientaciones se elaborarán y presentarán las Notas a la información contable, de que trata la circular externa Nro. 014. de diciembre 4 de 1996, por lo menos al finalizar cada período contable; por lo tanto, a partir del 31 de diciembre de 1996 deberá remitirse la información contable a la Contaduría General de la Nación, acompañada de sus correspondientes notas de carácter general y específico.

Cordialmente,

ORIGINAL FIRMADO POR

EDGAR FERNANDO NIETO SANCHEZ
Contador General de la Nación