

## *Capítulo I*

# ***PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA***

**CONCEPTO 4916**  
**11 de Junio de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de aplicación del PGCP- HOSPITAL MILITAR

**Extracto**

***"(...) De conformidad con lo establecido en la Resolución 4444 de 1995, el PGCP debe ser aplicado por todos los entes públicos del Nivel Nacional o Territorial, de los ordenes central y descentralizado, sin excepción (...)"***

**Concepto.**

En atención a su oficio, mediante el cual consulta sobre si el Ente a su cargo, está obligado a aplicar el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, me permito manifestarle lo siguiente:

De conformidad con lo establecido en la Resolución 4444 de 1995, el PGCP debe ser aplicado por todos los entes públicos del Nivel Nacional o Territorial, de los ordenes central y descentralizado, sin excepción.

Así las cosas, cómo el antiguo Hospital Militar Central, ha vuelto a ser reestructurado bajo la denominación de Unidad Prestadora de Servicios – Hospital Militar Central, organizada como Establecimiento público del Nivel Nacional, adscrito al Ministerio de Defensa Nacional, es menester que aplique en su totalidad las normas que en materia contable expida la Contaduría General de la Nación, como lo hizo en su oportunidad el *Instituto de Salud de las Fuerzas Militares*.

**CONCEPTO 5086**  
**25 de Junio de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de Aplicación del PGCP - Serviport S.A

**Extracto**

***"(...) para efectos contables esa sociedad es una entidad pública indirecta; y en tal sentido es un ente público, por lo tanto deberá rendir información contable a nivel de reporte a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta (...)"***

## **Concepto**

Me refiero a su comunicación en la que informa la composición accionaria de **Serviport S.A.** con el fin de establecer si es obligatorio para esa entidad, reportar información a la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

### **1.- Competencia del Contador General de la Nación**

Por mandato del artículo 354 de la Constitución Política de 1991 y la Ley 298 del 23 de Julio de 1996, se le asignó al Contador General de la Nación, las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país, para el sector público; de donde se desprende que los actos normativos por medio de los cuales se desarrolla en tales facultades, tienen la jerarquía de todos los actos jurídicos que se expidan en ejercicio directo de la Constitución y/o la ley.

En ese orden de ideas, el Contador General de la Nación, por querer del Constituyente, es la *autoridad reguladora*, lo cual implica que en principio es la única autoridad que tiene la facultad reglamentaria en materia de contabilidad pública, en la misma condición y jerarquía que otras autoridades constitucionales, *verbi gracia*, el Presidente de la República y la Comisión Nacional de Televisión<sup>1</sup>.

En tal sentido, la competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación en cuanto a contabilidad pública se refiere, son aplicables por la administración pública, entendida por tal las entidades u organismos públicos del sector central y descentralizado territorialmente o por servicios.

### **2.- Naturaleza Jurídica de Serviport S.A.**

Se entrará analizar la naturaleza jurídica de **Serviport S.A.**, en aras a determinar si está sujeto a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

**Serviport S.A.**, según la información suministrada por ustedes, es una empresa de carácter privado, no obstante de la información accionaria se desprende que posee una importante participación de capital público, en cabeza de ECOPETROL, con un 49% de su capital social.

---

<sup>1</sup> Al respecto ver la sentencia C-021, enero 27/94 Corte Constitucional. M.P. Antonio Barrera Carbonell.

En la administración pública colombiana existe lo que se conoce como entidades descentralizadas directas o de segundo grado. Las directas<sup>2</sup> son creadas directamente por el Estado, en tanto que las indirectas son creadas entre una entidad directa con la participación de otras personas públicas o privadas.

El consejero de Estado Dr. Libardo Rodríguez, en su obra Derecho Administrativo General y Colombiano, al respecto dice:

“Hasta 1968 no existía claridad legal ni jurisprudencial sobre este último fenómeno, se refiere a las indirectas, a pesar de que ya se presentaban ejemplos en la práctica. En general puede decirse que estas entidades se consideraban como personas de derecho privado, teniendo en cuenta, sobre todo, que ellas resultaban de un acuerdo de voluntades, figura típica de ese sector del derecho”.

La reforma administrativa de 1968, como muestra de su intención de actualizar y sistematizar el régimen legal de la administración pública, hizo un primer intento de reglamentación legal de estas entidades. Así, el art. 4º del decreto 3130 de 1968, estatuyó lo siguiente:

“Art. 4º. De las entidades descentralizadas indirectas. Las personas jurídicas de las cuales participe la Nación y entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, asociadas entre ellas o con particulares, cuando para tal efecto estuvieren debidamente autorizadas, serán clasificadas en el acto de su constitución dentro de las categorías que establece el decreto 1050 de 1968, y en dicho acto también se precisará su pertenencia al orden nacional, departamental o municipal según la naturaleza y ámbito del servicio, la proporción de las participaciones y la intención de sus creadores”.

"Igual regla se seguirá con respecto a las personas jurídicas que se creen por la asociación de entidades descentralizadas, con o sin participación de personas privadas.”

“(…) el decreto 130 de 1976, el cual vino a tipificar diversas clases de entidades descentralizadas indirectas, asimilándolas parcialmente unas veces a las directas, pero otras veces a personas privadas.

---

<sup>2</sup> Son directas, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.

“(…) teniendo en cuenta el fin para el cual es creada la nueva entidad, el decreto 130 de 1976 tipifica las siguientes clases de entidades descentralizadas indirectas: las sociedades de economía mixta indirectas, las sociedades entre entidades públicas, **las asociaciones o corporaciones de participación mixta**, las asociaciones entre entidades públicas y las fundaciones de participación mixta”.

“(…)”

"194. E) Sociedades de economía mixta indirectas. Son las entidades constituidas bajo la forma de sociedades comerciales con aportes estatales, dentro de las cuales se encuentran aportes de entidades descentralizadas, y capital privado, con el fin de desarrollar actividades de naturaleza industrial o comercial. Estas sociedades se someten al mismo régimen de las sociedades de economía mixta directas es decir, que en este caso no hay diferencia entre la entidad de primera o de segundo grado. Recordemos que ése régimen aplicable es el del derecho privado, **salvo las excepciones que consagre la ley.**"(…) (resaltado fuera de texto)

### **3.- Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-.**

En concordancia con el mandato constitucional y en atención al ámbito de competencia de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación, por medio de la Resolución 4444 del 21 de noviembre de 1995, se aprobó y adoptó el primer Plan General de Contabilidad Pública PGCP, el cual se encuentra compuesto por un Marco Conceptual, que contiene los postulados, principios y normas sobre contabilidad pública y define un Modelo Instrumental integrado por un Catálogo General de Cuentas y un Manual de Procedimientos.

### **4.- Conclusión.**

En consideración a lo anteriormente expuesto, para efectos contables esa sociedad es una entidad pública indirecta; y en tal sentido es un *ente público*, por lo tanto deberá rendir información contable *a nivel de reporte* a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta.

**CONCEPTO 4763**  
**05 de Junio de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de Aplicación del PGCP-CORPOCUENCAS

**Extracto**

**"(...) La entidad actualmente se encuentra registrada en la Contaduría General de la Nación como un establecimiento público, descentralizado del orden Departamental sujeto por tanto al ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública (...)"**

**Concepto**

En respuesta a su comunicación mediante la cual enuncia que la Corporación Vallecaucana de las Cuencas Hidrográficas y del Medio Ambiente CORPOCUENCAS no es un ente público sino una entidad mixta de derecho privado, me permito informarle:

1. La entidad actualmente se encuentra registrada en la Contaduría General de la Nación como un establecimiento público, descentralizado del orden Departamental sujeto por tanto al ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública teniendo en cuenta que su patrimonio es de propiedad estatal en un 88.54%, donde la Gobernación del Valle posee el mayor aporte con un 83.34%
2. Para modificar el tipo de entidad en la base de datos, es necesario que se envíe copia del acto jurídico mediante el cual se le confiere la Personería Jurídica como tal; cabe señalar que hemos hecho la respectiva modificación en cuanto a la razón social de la entidad.

**CONCEPTO 5235**  
**02 de Julio de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP-Oleoducto Central S.A

**Extracto**

**"(...) en su condición de Sociedad de Economía Mixta, de acuerdo con la Resolución No. 4444 de 1995<sup>3</sup>, reglamentada por la Circular Externa 017 de 1997, podrá seguir aplicando el Plan de Cuentas a que se encuentra sujeta, sin perjuicio de rendir información financiera, económica y social a nivel de reporte a partir del 30 de junio de los corrientes (...)"**

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual informa la composición accionaria de esa entidad, con el propósito de establecer la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y demás normas expedidas por el Contador General de la Nación.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes precisiones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación** (Ver Concepto 5086/98. Pág. 3)

**2.- Naturaleza Jurídica de Oleoducto Central S.A y ámbito de aplicación del PGCP.**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de **Oleoducto Central S.A** en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación, en especial a las políticas, principios y normas sobre contabilidad pública definidas en el Plan General de Contabilidad Pública PGCP.

**Oleoducto Central S.A**, conforme a la información suministrada por ustedes, es una *Sociedad Anónima de Economía Mixta Indirecta del orden nacional*, adscrita al Ministerio de Minas y Energía en la que Ecopetrol, Empresa Industrial y Comercial del Estado vinculada al mismo Ministerio posee el 25% del capital social.

Las sociedades de economía mixta son organismos vinculados<sup>4</sup> a la administración pública, haciendo parte de lo que se conoce como el sector descentralizado por servicios. En ese orden de ideas **Oleoducto de Colombia S.A**, como sociedad de economía mixta forma parte de la Administración Pública, más exactamente de la rama ejecutiva del nivel descentralizado, y por ende está sujeto a las disposiciones que en materia contable expide el Contador General de la Nación.

<sup>3</sup> Artículo Tercero-Parágrafo: "Las Sociedades de Economía Mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y Comerciales del Estado, podrán aplicar los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales, de contabilidad pública, establecidas por el Contador General."

<sup>4</sup> La denominación de organismos vinculados que reciben estas entidades se explica por el vínculo que tienen con la administración central, en el sentido de que gozan de mayor autonomía respecto de esta, comparativamente con la situación de las entidades adscritas.

Ahora bien, en concordancia con el mandato constitucional y en atención al ámbito de competencia de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación, por medio de la Resolución número 4444 del 21 de noviembre de 1995, se aprobó y adoptó el primer Plan General de Contabilidad Pública PGCP, el cual se encuentra estructurado bajo un Marco Conceptual, que contiene los postulados, principios y normas sobre contabilidad pública y define un Modelo Instrumental integrado por un Catálogo General de Cuentas y un Manual de Procedimientos.

De contera, el PGCP incluye dentro de su ámbito de aplicación en el numeral 1.2.2.4 las Sociedades de Economía Mixta”<sup>5</sup>

### **3.- Conclusión**

En este orden de ideas, **Oleoducto Central S.A**, en su condición de Sociedad de Economía Mixta, de acuerdo con la Resolución No. 4444 de 1995<sup>6</sup>, reglamentada por la Circular Externa 017 de 1997, podrá seguir aplicando el Plan de Cuentas a que se encuentra sujeta, sin perjuicio de *rendir información financiera, económica y social a nivel de reporte a partir del 30 de junio de los corrientes y dentro de los términos establecidos, a la Contaduría General de la nación, basándose en los principios, normas generales, técnicas y procedimentales ordenados por la misma.*

## **CONCEPTO 5236 02 de Julio de 1998**

### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública- PGCP- Oleoducto de Colombia S.A.

#### **Extracto**

***"(...) Oleoducto de Colombia S.A, en su condición de Sociedad de Economía Mixta, de acuerdo con la Resolución No. 4444 de 1995<sup>7</sup>, reglamentada por la Circular Externa 017 de 1997, podrá seguir aplicando el Plan de Cuentas a que se encuentra sujeta, sin perjuicio de rendir a nivel de reporte dentro de***

---

<sup>5</sup> Ver PGCP capítulo 4, pag.4.

<sup>6</sup> Artículo Tercero-Parágrafo: “Las Sociedades de Economía Mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y Comerciales del Estado, podrán aplicar los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales, de contabilidad pública, establecidas por el Contador General.”

<sup>7</sup> Artículo Tercero-Parágrafo: “Las Sociedades de Economía Mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y Comerciales del Estado, podrán aplicar los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales, de contabilidad pública, establecidas por el Contador General.”

***los términos establecidos, información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación(...)"***

***Concepto***

Me refiero a su comunicación, mediante la cual informa la composición accionaria de esa entidad, con el propósito de establecer la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y demás normas expedidas por el Contador General de la Nación.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes precisiones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

***1.- Competencia del Contador General de la Nación*** (Ver Concepto 5086/98. Pág. 3)

***2.- Naturaleza Jurídica de Oleoducto de Colombia S.A y ámbito de aplicación del PGCP.***

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de Oleoducto de Colombia S.A, en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación, en especial a las políticas, principios y normas sobre contabilidad pública definidas en el Plan General de Contabilidad Pública PGCP.

Oleoducto de Colombia S.A, conforme a la información suministrada por ustedes, es una Sociedad Anónima de Economía Mixta Indirecta del orden nacional, en la que Ecopetrol posee el 43.85% del capital social.

Las sociedades de economía mixta son organismos vinculados<sup>8</sup> a la administración pública, haciendo parte de lo que se conoce como el sector descentralizado por servicios. En ese orden de ideas Oleoducto de Colombia S.A, como sociedad de economía mixta forma parte de la Administración Pública, más exactamente de la rama ejecutiva del nivel descentralizado, y por ende está sujeto a las disposiciones que en materia contable expide el Contador General de la Nación.

Ahora bien, en concordancia con el mandato constitucional y en atención al ámbito de competencia de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación, por medio de la Resolución número 4444 del 21 de noviembre de 1995, se aprobó y adoptó el primer Plan General de Contabilidad Pública PGCP, el cual se encuentra estructurado bajo un Marco Conceptual, que contiene los postulados, principios y normas sobre contabilidad pública y define un Modelo Instrumental integrado por un Catálogo General de Cuentas y un Manual de Procedimientos.

---

<sup>8</sup> La denominación de organismos vinculados que reciben estas entidades se explica por el vínculo que tienen con la administración central, en el sentido de que gozan de mayor autonomía respecto de esta, comparativamente con la situación de las entidades adscritas.

De contera, el PGCP incluye dentro de su ámbito de aplicación a las Sociedades de Economía Mixta<sup>9</sup>

### **3.- Conclusión**

En este orden de ideas, Oleoducto de Colombia S.A, en su condición de Sociedad de Economía Mixta, de acuerdo con la Resolución No. 4444 de 1995<sup>10</sup>, reglamentada por la Circular Externa 017 de 1997, podrá seguir aplicando el Plan de Cuentas a que se encuentra sujeta, sin perjuicio de rendir a nivel de reporte dentro de los términos establecidos, información financiera, económica y social a la Contaduría General de la nación, basándose en los principios, normas generales, técnicas y procedimentales ordenados por la misma.

## **CONCEPTO 5323 09 de Julio de 1998**

### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de Aplicación del -PGCP- en el Palacio de Exposiciones y Convenciones de Medellín S.A

#### **Extracto**

**"(...) La Circular Externa N° 17 del 13 de marzo de 1997 estableció que las sociedades de economía mixta en las cuales el Estado posee mas del 50% de su capital social, se consideran entidades públicas sujetas al ambito de Aplicación de la Contabilidad pública (...)"**

#### **Concepto**

Con el fin de aclarar la naturaleza jurídica del Palacio de Exposiciones y Convenciones de Medellín S.A., y determinar su obligatoriedad y el Ambito de aplicación de la normatividad sobre la contabilidad pública expedida por el Contador General de la Nación.

Teniendo en cuenta la información por usted aportada, se tiene que el Palacio de Exposiciones y Convenciones de Medellín S.A. es una Sociedad de Economía Mixta, con participación oficial del 88% no sujeta al régimen de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, como quiera que la participación del Estado en el, capital de la sociedad no supera el tope del 90%.

---

<sup>9</sup> Ver PGCP capítulo 4, pag.4.

<sup>10</sup> Artículo Tercero-Parágrafo: "Las Sociedades de Economía Mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y Comerciales del Estado, podrán aplicar los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales, de contabilidad pública, establecidas por el Contador General."

La Resolución 4444 del 21 de noviembre de 1995 que aprobó el Plan General de Contabilidad Pública, estableció que las Sociedades de Economía Mixta no sometidas al régimen de Empresas Industriales y Comerciales del Estado, podrán aplicar los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a las normas generales, principios y técnicas procedimentales, de contabilidad pública, establecidas por el Contador General de la Nación.

Posteriormente el Contador General de la Nación mediante la Circular Externa N° 17 del 13 de marzo de 1997 estableció que las sociedades de economía mixta en las cuales el Estado posee mas del 50% de su capital social, se consideran entidades públicas sujetas al Ambito de Aplicación de la Contabilidad pública.

En ese orden de ideas esta entidad como Sociedad de Economía Mixta forma parte de la Administración Pública, y por ende está sujeta a las disposiciones que en materia contable expida el Contador General de la Nación, por mandato directo del artículo 354 de la Constitución Política.

Teniendo en cuenta lo expuesto, siendo el Palacio de Exposiciones y Convenciones de Medellín S.A. una Sociedad de Economía Mixta, no sometida al régimen de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y con participación patrimonial del estado superior al 50% deberá aplicar el Plan General de Contabilidad Pública, demás normas expedidas por la Contaduría General de la Nación y cumplir con la obligación periódica en cuanto a la presentación de la información Financiera, Económica y Social.

**CONCEPTO 8052**  
**06 de Agosto de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** *Ámbito de aplicación del PGCP en las Cooperativas*

**Extracto**

***“(…)si el Capital de la Cooperativa es el 90% público, como lo afirma en su comunicación, esta entidad se encuentra bajo el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública. (…)”***

**Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual nos solicita concepto sobre si las Cooperativas donde el capital social supera el 90% en aportes del Departamento o

Entidades públicas deben regirse en la parte contable por el Plan General de Contabilidad Pública, me permito manifestarle:

La Resolución 4444 del 21 de Noviembre de 1995, estableció, entre otras cosas, el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública, haciendo obligatoria su aplicación para todos los entes público, entendiéndose por tales, aquellos que en desarrollo de su actividad administrativa o cometido estatal, posean como aspectos relevantes los siguientes:

### ***Ámbito de aplicación del PGCP***

**Origen.** Su creación, autorización o transformación, está prevista en la Constitución Política, o en disposiciones legales.

**Actividad** Su función administrativa o cometido estatal se encamina a satisfacer el interés de la comunidad, mediante la producción de bienes o la prestación de servicios individuales y colectivos.

**Ausencia de ánimo de lucro.** Cualquiera que sea su finalidad, sus resultados tiene como propósito la distribución del ingreso y la riqueza nacional.

**Financiación.** Para desarrollar su actividad se provee, primordialmente, de fondos públicos, obtenidos de ingresos fiscales, venta de bienes, prestación de servicios o transferencias.

**Sistema presupuestal.** Su actividad se desarrolla bajo el contexto de un régimen presupuestal limitado y vinculante.

**Sujetos de control fiscal.** Por mandato constitucional, su control incluye aspectos financieros, de gestión y de resultados.

**Régimen legal propio.** Su actividad se encuentra enmarcada en el ámbito del ordenamiento jurídico público.

De otra parte, la Ley 298 del 23 de Julio de 1996 en su artículo 11 establece que "las entidades u organismos de carácter público que actualmente se encuentren sujetos a normas contables expedidas por organismos que ejerzan funciones de inspección, vigilancia y control, deberá aplicar las políticas, normas y principios contables que determine la Contaduría General de la Nación, en los términos y condiciones que ésta establezca.

Así mismo la Circular Externa N° 017 del 13 de marzo de 1997, establece que las Sociedades de Economía Mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del Estado, podrán seguir aplicando los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales de contabilidad pública, establecidas por el Contaduría General.

En relación con tal disposición y para efectos contables se entenderá que las Sociedades de Economía Mixta sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del Estado, son aquellas en las cuales el Estado posee más del 50% de cuyo capital social.

Por lo anteriormente expuesto, si el Capital de la Cooperativa es el 90% público, como lo afirma en su comunicación, esta entidad se encuentra bajo el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública. Sin embargo, si dicha entidad se encuentra vigilada por el DANCOOP y está obligada aplicar el Plan de Cuentas de la Contaduría General de la Nación en el ámbito de reporte, para reporte, para efecto de rendición de la información económica, financiera y social en las condiciones y plazos estipulados en la Resolución 152 del 25 de julio de 1997.

**CONCEPTO 8109  
06 de Agosto de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ámbito de aplicación del PGCP- Consejo Nacional Profesional de Economía

**Extracto**

***“(…)el Consejo Nacional Profesional de Economía, en virtud de la normatividad vigente, debe ser parte integrante de la Contabilidad General de la Nación, y en consecuencia en su condición de entidad de Derecho Público, debe estar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y rindiendo información a nivel de documento fuente a partir del 1o. de enero de 1996. a la Contaduría General de la Nación (…)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación mediante la cual se informa la naturaleza jurídica de esa entidad, con miras a determinar la obligatoriedad de rendir información a la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación (Ver Concepto 5086/98 Pág. 3)**

## **2.- Naturaleza Jurídica del Consejo Nacional Profesional de Economía**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica **del Consejo Nacional Profesional de Economía** en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

**El Consejo Nacional Profesional de Economía** es según lo manifestado por ustedes, una entidad de Derecho Público adscrita al Ministerio de Educación Nacional.

## **3.-) - Ámbito de aplicación del PGCP (Ver concepto 8052/Pág 12)**

## **4.-) Conclusión**

En este orden de ideas, **el Consejo Nacional Profesional de Economía**, en virtud de la normatividad vigente, debe ser parte integrante de la Contabilidad General de la Nación, y en consecuencia en su condición de entidad de Derecho Público, *debe estar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y rindiendo información a nivel de documento fuente a partir del 1o. de enero de 1996 a la Contaduría General de la Nación.*

**CONCEPTO 8286  
10 de Agosto de 1998**

## **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ámbito de Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública- PGCP- Empresa de Energía del Amazonas

### **Extracto**

***“(…)/la no sujeción a la Ley Orgánica de Presupuesto no exime a la Entidad de la obligación de reportar la información contable a la Contaduría General de la Nación, así como a aplicar los principios, conceptos, normas y procedimientos de contabilidad pública(…)”***

### **Concepto**

En atención al oficio, relacionado con el ámbito de aplicación del Plan General de la Contabilidad Pública, me permito efectuar las siguientes precisiones:

En primer lugar, la Empresa de Energía del Amazonas S.A.-ESP es una empresa industrial y comercial del estado que debe acoger íntegramente el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, aplicando

íntegramente las normas e instructivos técnicos expedidos en desarrollo del mandato constitucional señalado en el artículo 354 de la Constitución Política.

En segundo lugar, la Ley Orgánica del Presupuesto, se refiere a un conjunto de entidades públicas expresamente definidas en las normas, sin considerar la totalidad de empresas que por su naturaleza manejan recursos públicos, de suerte que el esquema presupuestal tiene un entorno inferior y no necesariamente concordante con el ámbito de aplicación de la contabilidad pública.

Con estas consideraciones, debemos concluir que la no sujeción a la Ley Orgánica de presupuesto no exime a la Entidad de la obligación de reportar la información contable a la Contaduría General de la Nación, así como a aplicar los principios, conceptos, normas y procedimientos de contabilidad pública.

**CONCEPTO 8468**  
**14 de Agosto de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ámbito de aplicación del PGCP y del Decreto 2649 de 1993

**Extracto**

***“(…)cualquier aplicación que se haya hecho del Decreto 2649/93 para el sector público en cuanto a los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, tuvo que ser con anterioridad a la expedición de normas de Contabilidad Pública emitidas por el Contador General de la Nación(…)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual se consulta sobre la vigencia y aplicación por parte de los entes públicos de las disposiciones contenidas en el Decreto 2649 de 1993.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación, entre ellas el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y la diferencia en cuanto a la aplicación de este con respecto al Decreto 2649 de 1993 que reglamentó las normas contables privadas.

**1.- Competencia del Contador General de la Nación.** (Ver Concepto 5086/Pág.3)

## **2.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP (Ver Concepto 5086/Pág 3)**

## **3.- Ámbito de aplicación del PGCP (Ver Concepto 8052/Pág 12)**

### **4.-Ley 298 del 23 de Julio de 1996.**

La ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>11</sup>, dispone textualmente:

#### **4.1. “artículo 9o. CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN.**

Para los efectos de la presente ley la Contabilidad General de la Nación comprende la de los órganos que integran las Ramas del Poder Público en el nivel nacional, la de las entidades u organismos estatales autónomos e independientes, la de los organismos creados por la Constitución Nacional o por la ley, que tienen régimen especial, adscritos a cualquier rama del poder Público, la de las personas naturales o jurídicas y la de cualquier otro tipo de organización o sociedad, que manejen o administren recursos de la Nación en lo relacionado con éstos.”

#### **4.2.- “Artículo 10. CONTABILIDAD PÚBLICA.**

Para efectos de la presente ley, la contabilidad pública comprende, además de la Contabilidad General de la Nación, la de las entidades u organismos descentralizados, territorialmente o por servicios , cualquiera sea el orden al que pertenezcan y la de cualquier entidad que maneje o administre recursos públicos y solo en lo relacionado con éstos.”

### **5. - Decreto 2649 de 1993.**

Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas generalmente aceptados en Colombia, establece en el artículo 2o. su ámbito de aplicación el cual dispone que dicho decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley estén obligados a llevar contabilidad y que igualmente es de necesaria aplicación para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.

**5.1. Artículo 6o. Ente Económico.** Es la empresa, esto es la actividad económica organizada como una unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos, el ente debe ser definido e identificado en forma tal que se distinga de otros entes.

---

<sup>11</sup> Ley 298/96 “Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia.”

De lo anterior se infiere, que cuando la norma define el ente económico, se refiere al *sector privado*, ya que los **entes públicos** que producen o comercializan bienes y servicios, lo hacen en busca del bien común de los asociados, revirtiendo utilidades en función social que es la principal finalidad del Estado<sup>12</sup>

## **6.- Conclusión**

De lo expuesto en precedencia se colige que cualquier aplicación que se haya hecho del Decreto 2649/93 para el sector público en cuanto a los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, tuvo que ser con anterioridad a la expedición de normas de Contabilidad Pública emitidas por el Contador General de la Nación, por lo que respondiendo concretamente a su pregunta este Despacho considera que las normas contenidas en el Decreto 2649/93 son aplicables solo para el sector privado, y es al Contador General de la Nación a quien en virtud del mandato Constitucional le corresponde expedir las normas contables públicas que deben regir en el país, de lo cual se hizo amplia referencia.

### **CONCEPTO 8884 25 de Agosto de 1998**

#### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ámbito de Aplicación del –PGCP- Entidades concesionaria de proyectos

#### **Extracto**

***“(…)las entidades concesionarias (…) administran recursos públicos, y en consecuencia deben rendir en lo relacionado con los mismos a nivel de reporte información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación a partir de la fecha, dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta (…)”***

#### **Concepto**

---

<sup>12</sup> La administración pública definida por diferentes tratadistas: **PEISER** “Conjunto organizado de servicios destinado a satisfacer las necesidades colectivas”- **CHARLES DEBBASCH** “administración pública es el aparato de gestión de los negocios públicos y está constituido por el conjunto de servicios públicos cuyo buen funcionamiento permite la realización de los objetivos definidos por el poder político”- **JAIME VIDAL PERDOMO** “por administración pública se entiende el conjunto de órganos encargados de cumplir las múltiples intervenciones del Estado moderno y de prestar los servicios que el Estado moderno atiende”- (Diego Younes Moreno-Curso elemental de Derecho Administrativo-cuarta edición pag. 26 y siguientes).

Me refiero a su comunicación, mediante la cual consulta sobre la obligatoriedad de rendición de información a la Contaduría General de la Nación por parte de las entidades concesionarias de los proyectos que ejecuta actualmente el Instituto Nacional de Vías, teniendo en cuenta que estos administran en calidad de patrimonio autónomo los recursos que reciben en ocasiones exclusivamente del capital privado, y en otras públicos y privados, canalizados a través de un contrato de fiducia mercantil.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación** (ver concepto 5086/pág 3)

**2.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP** (ver concepto 5086/pág 3)

**3.- Patrimonios autónomos en la Legislación Colombiana:**

El término *Patrimonio Autónomo* es empleado por la legislación comercial colombiana para definir el patrimonio que se debe constituir en el contrato de fiducia con el objeto de separarlo del resto de los activos del fiduciario y de los correspondientes a otros negocios fiduciarios, el cual solo puede afectarse con base a la finalidad contemplada en el acto constitutivo del respectivo contrato<sup>13</sup>.

La figura del patrimonio autónomo como se dijo se presenta en virtud del principio de la separación absoluta de bienes en el contrato de fiducia, es decir que los bienes que se entregan a la fiduciaria no se confunden con los de ésta ni con los de otros negocios fiduciarios.

**4. Implicaciones del patrimonio autónomo**

El patrimonio autónomo implica que los bienes que entrega el cliente (fideicomitente) no solo no se confunden con los de la fiduciaria, ni con los de otros clientes, sino que además conforman un patrimonio diferente del cliente mismo, de forma tal que los acreedores de este, salvo excepciones-, no pueden ser perseguidos judicial, ni extrajudicialmente.

**5. La fiducia mercantil.**

Mediante el contrato de fiducia mercantil, en el que se conforma patrimonio autónomo, el fideicomitente (cliente) se desprende de la propiedad de los bienes

---

<sup>13</sup> Ver artículo 1233 del Código de Comercio, en concordancia con el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero (decreto 663/93) art. 146-7.

que entrega, quedando estos fuera de su patrimonio. Estos bienes entran a conformar un patrimonio autónomo que es administrado por la fiduciaria.

De otra parte la fiduciaria nunca se hace dueña de los bienes entregados en fiducia, pues al finalizar el contrato éstos deben retornar al fideicomitente (cliente) o ser entregados al beneficiario que este último señale.

Las entidades públicas solo pueden celebrar contratos de fiducia mercantil en casos excepcionales, expresamente señalados en la ley, como se verá mas adelante.

## **6. Contrato de Fiducia Pública**

Es el contrato fiduciario típico de las entidades estatales; se encuentra regulado por el Estatuto General de la Contratación de la Administración Pública<sup>14</sup> y puede ser celebrado por las entidades públicas únicamente con las compañías fiduciarias.

## **7. Patrimonio Autónomo en la Fiducia Pública**

La característica esencial del contrato de fiducia pública es que su celebración no implica la transferencia del dominio de los bienes de la entidad fideicomitente, **ni genera patrimonio autónomo, por expresa prohibición legal.**<sup>15</sup>

Empero, según lo manifestado en su consulta, en el fideicomiso existen recursos privados y recursos públicos, al igual que los que se recaudan por concepto de peaje, o los de valorización que pagan los usuarios y que constituyen recursos públicos.

Lo anterior nos lleva a concluir, ya que en su escrito no se especifica, que esa entidad suscribe con sus concesionarios, no un contrato de fiducia mercantil, en los cuales como se dijo no se constituye patrimonio autónomo tratándose de entidades públicas-salvo excepciones legales, sino de encargo fiduciario, de cuyas diferencias sustanciales se ha ocupado la doctrina<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> Ley 80 de 1993

<sup>15</sup> Ley 80 de 1993, artículo 32 num 5. “La fiducia que se autoriza para el sector público en esta ley, nunca implicará transferencia de dominio sobre bienes o recursos estatales, ni constituirá patrimonio autónomo del propio de la respectiva entidad oficial, sin perjuicio de las responsabilidades propias del ordenador del gasto. A la fiducia pública le serán aplicables las normas del Código de Comercio sobre fiducia mercantil, en cuanto sean compatibles con lo dispuesto en esta ley”

<sup>16</sup> Doctrina- Diferencia entre la fiducia mercantil y el encargo fiduciario. “Se entienden por negocios fiduciarios aquellos actos de confianza en virtud de los cuales una persona entrega a otra uno o más bienes determinados, transfiriéndole o no la propiedad de los mismos con el propósito de que esta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero. Si hay transeferencia de la propiedad de los bienes estaremos ante la denominada fiducia

**8.- Ley 298 del 23 de Julio de 1996.**

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>17</sup>, artículo 10o. (Ver Concepto 9534/Pág. 24)

**9- Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige que las entidades concesionarias en los proyectos de concesión que ejecuta actualmente el Instituto Nacional de Vías para la construcción de la infraestructura vial de la Nación, administran recursos públicos, y en consecuencia deben rendir en lo relacionado con los mismos a nivel de reporte información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación a partir de la fecha, dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta.

**CONCEPTO 9468  
16 de Septiembre de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ámbito de Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-Fundación del Alto Magdalena

**Extracto**

***“(...)la Fundación del Alto Magdalena es una entidad pública indirecta; y en tal sentido para efectos contables es un ente público, por lo tanto debe estar aplicando las políticas, principios y normas sobre contabilidad pública y el Catálogo General de Cuentas a nivel de documento fuente (...)”***

**Concepto**

Me refiero a la comunicación, mediante la cual se informa la composición de los aportes de esa Fundación para efectos de estudiar la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública- PGCP.

Sobre el particular, este despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

---

mercantil regulada en el artículo 1226 y siguientes del Código de Comercio, fenómeno que no se presenta en los encargos fiduciarios, también instrumentados con apoyo en las normas relativas al mandato, en los cuales solo existe la mera entrega de los bienes” (Superbancaria, Circ Básica Jurídica, título V, Pág. 1, divulgada mediante Circular Externa 007, enero 19/96).

<sup>17</sup> Ley 298/96 “Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia.”

## **1.- Competencia del Contador General de la Nación (Ver Concepto 5086/Pag. 3)**

### **2.- Naturaleza Jurídica de la Fundación del Alto Magdalena**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de **la Fundación del Alto Magdalena** en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

**La Fundación del Alto Magdalena** es según lo manifestado por ustedes, una Fundación Mixta con aportes entre otros del Departamento del Huila y la Empresa Colombiana de Petróleos Ecopetrol, en una proporción superior al 50%.

El Consejero de Estado Dr. Libardo Rodríguez, en su obra Derecho Administrativo General y Colombiano, al respecto dice:

“Hasta 1968 no existía claridad legal ni jurisprudencial sobre este último fenómeno se refiere a las indirectas-, a pesar de que ya se presentaban ejemplos en la práctica. En general puede decirse que estas entidades se consideraban como personas de derecho privado, teniendo en cuenta, sobre todo, que ellas resultaban de un acuerdo de voluntades, figura típica de ese sector del derecho.

La reforma administrativa de 1968, como muestra de su intención de actualizar y sistematizar el régimen legal de la administración pública, hizo un primer intento de reglamentación legal de estas entidades. Así, el art. 4º del decreto 3130 de 1968, estatuyó lo siguiente:

“Art 4º. De las entidades descentralizadas indirectas. Las personas jurídicas de las cuales participe la nación y entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, asociadas entre ellas o con particulares, cuando para tal efecto estuvieren debidamente autorizadas, serán clasificadas en el acto de su constitución dentro de las categorías que establece el decreto 1050 de 1968, y en dicho acto también se precisará su pertenencia al orden nacional, departamental o municipal según la naturaleza y ámbito del servicio, la proporción de las participaciones y la intención de sus creadores.

“Igual regla se seguirá con respecto a las personas jurídicas que se creen por la asociación de entidades descentralizadas, con o sin participación de personas privadas.”

“(…) el decreto 130 de 1976, el cual vino a tipificar diversas clases de entidades descentralizadas indirectas, asimilándolas parcialmente unas veces a las directas, pero otras veces a personas privadas.

“(…) teniendo en cuenta el fin para el cual es creada la nueva entidad, el decreto 130 de 1976 tipifica las siguientes clases de entidades descentralizadas indirectas: las sociedades de economía mixta indirectas, las sociedades entre entidades públicas, las asociaciones o corporaciones de participación mixta, las asociaciones entre entidades públicas y las fundaciones de participación mixta”. (Resaltado fuera de texto).

“198. E) *Fundaciones de participación mixta*. Son las personas jurídicas que se crean para fines de interés público y social, sin ánimo de lucro y bajo la forma de fundaciones, con recursos de entidades públicas y de particulares. Estas entidades se someten a las normas previstas para las fundaciones en el código civil y demás disposiciones que existan sobre la materia, sin interesar la proporción del capital público aportado.

Las fundaciones se diferencian de las asociaciones o corporaciones sin ánimo de lucro en que las primeras están constituidas únicamente por un conjunto de bienes afectado a una finalidad común o de intereses público o social, mientras que las segundas obedecen, además, a una agrupación de personas. Es decir, que en la fundación no hay personas asociadas sino simplemente un conjunto de bienes dotados de personería jurídica y afectados a una finalidad pública o social.”.

En cuanto a la aplicación de la legislación civil de que se habla en los estatutos, deberá tenerse en cuenta que el mismo legislador estableció limitaciones para la aplicación del Título XXXVI, del Código Civil cuando dispuso:

“ Artículo 635.- (...)

Tampoco se extienden las disposiciones de este título a las corporaciones o fundaciones de derecho público, como los establecimientos que se costean con fondos del tesoro nacional ” (destacado fuera de texto).

Nótese que el legislador no distingue si dichos aportes se reciben directa o indirectamente del presupuesto nacional.

### **3.- *Ámbito de Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública***

En concordancia con el mandato constitucional y en atención al ámbito de competencia de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación, por medio de la Resolución número 4444 del 21 de noviembre de 1995, se aprobó y adoptó el primer Plan General de Contabilidad Pública PGCP, el cual se encuentra compuesto por un Marco Conceptual, que contiene los postulados, principios y normas sobre contabilidad pública y define un Modelo Instrumental integrado por un Catálogo General de Cuentas y un Manual de Procedimientos.

**La Fundación del Alto Magdalena**, en los términos de lo previsto en el PGCP, cumple las siguientes situaciones en desarrollo de su actividad administrativa:

**“Origen.** Su creación, autorización o transformación, está prevista en la Constitución Política, o en disposiciones legales.

**Actividad.** Su función administrativa o cometido estatal se encamina a satisfacer intereses de la comunidad, mediante la producción de bienes o la prestación de servicios individuales o colectivos.

**Ausencia de ánimo de lucro.** Cualquiera sea la finalidad, sus resultados tienen como propósito la distribución del ingreso y riqueza nacional.

**Fondos Públicos.** Para desarrollar su actividad se provee de fondos públicos, obtenidos de ingresos fiscales, recursos parafiscales, venta de servicios, prestación de servicios, transferencias o aportes de capital.”

En consideración a lo anteriormente expuesto, **la Fundación del Alto Magdalena** es una entidad pública indirecta; y en tal sentido para efectos contables es un *ente público*, por lo tanto debe estar aplicando las políticas, principios y normas sobre contabilidad pública y el Catálogo General de Cuentas a nivel de documento fuente, definidos en el Plan General de Contabilidad Pública PGCP, en concordancia con la Circular Externa No. 017 de 1997, expedida por la Contaduría General de la Nación.

**CONCEPTO 9534  
22 de Septiembre de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** *Ámbito de aplicación del –PGCP- Empresa de Servicios Públicos de Ocaña*

## **Extracto**

***“(…)para efectos contables es una Sociedad de Economía Mixta, que como tal maneja o administra recursos públicos, por lo que independientemente de la información que esa entidad debe presentar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, adicionalmente debe rendir a nivel de reporte información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación (…)”***

## **Conclusión**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual luego de una breve exposición de motivos concluye que conforme con la Ley 142 de 1994 esa entidad es de carácter privado.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación** (Ver concepto 5086/Pág 3)

**2.- Naturaleza Jurídica de la Empresa de Servicios Públicos de Ocaña S.A-ESP.**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de la Empresa de Servicios Públicos de Ocaña S.A-ESP, en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

La Empresa de Servicios Públicos de Ocaña S.A-ESP, según la información suministrada por ustedes, es para efectos de la Ley 142 de 1994<sup>18</sup>, una Empresa de Servicios Públicos privada cuyo control, inspección y vigilancia está a cargo de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, de acuerdo con el artículo 20. y siguientes de la mencionada Ley.

**3.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP** (Ver Concepto 5086/Pág.3)

**4.- Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios**

---

<sup>18</sup> Ley 142/94, artículo 14.6: “Empresa de Servicios Públicos Mixta. Es aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen el 100% de los aportes.”

El Plan General de Contabilidad para Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios de Acueducto, Alcantarillado, Aseo, Energía, Gas Combustible y Telecomunicaciones, aprobado y adoptado mediante Resolución No. 1416 del 18 de abril de 1997, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, se elaboró observando las normas y la metodología establecida en el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, estableciéndose en su numeral 4o. el siguiente ámbito de aplicación:

**“ 4- Ámbito de Aplicación.** El Plan de Contabilidad para entes prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, será aplicado por todos los entes definidos en el artículo 15 de la Ley 142 de 1994 y que están bajo el control, inspección y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios”

#### **5.- Ley 298 del 23 de Julio de 1996.**

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>19</sup>, artículo 10º, al tenor dice: “Para los efectos de la presente ley la Contabilidad pública comprende, además de la Contabilidad General de la Nación, la de las entidades u organismos descentralizados territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan y la de cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y solo en lo relacionado con estos”

#### **6.- Circular Externa No. 017/97 de la Contaduría General de la Nación.**

De contera, la Circular Externa No. 017 del 13 de marzo de 1997 dispone:

“El artículo tercero- párrafo de la Resolución No. 4444 de 1995, que aprobó y adoptó el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que las Sociedades de Economía mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del estado, podrán seguir aplicando los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales de contabilidad pública, establecidas por el Contador General.- En relación con tal disposición y *para efectos contables* se entenderá que las sociedades de economía mixta sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del Estado, son aquellas en las cuales el Estado posee mas del 50% o de su capital social...”

Es importante aclarar que para efectos contables esa es una Sociedad de Economía Mixta, que encaja dentro del sector público colombiano dentro de las entidades descentralizadas indirectas.

---

<sup>19</sup> Ley 298/96 “Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia.”

En la administración pública colombiana existe lo que se conoce como entidades descentralizadas directas o de primer grado, e indirectas o de segundo grado. Las directas<sup>20</sup> son creadas directamente por el Estado, en tanto que las indirectas son creadas entre una entidad directa con la participación de otras personas públicas o privadas.

El Consejero de Estado Dr Libardo Rodríguez, en su obra Derecho Administrativo General y Colombiano,<sup>21</sup> respecto a las indirectas dice:

“Las entidades descentralizadas indirectas  
(.....)

Hasta 1968 no existía claridad legal ni jurisprudencial sobre este último fenómeno, a pesar de que ya se presentaban ejemplos en la práctica. En general puede decirse que estas entidades se consideraban como personas de derecho privado, teniendo en cuenta, sobre todo, que ellas resultaban de un acuerdo de voluntades, figura típica de ese sector del derecho.

La reforma administrativa de 1968, como muestra de su intención de actualizar y sistematizar el régimen legal de la administración pública, hizo un primer intento de reglamentación legal de estas entidades. Así, el art. 4º del decreto 3130 de 1968, estatuyó lo siguiente:

“Art. 4º. De las entidades descentralizadas indirectas. Las personas jurídicas de las cuales participe la nación y entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, asociadas entre ellas o con particulares, cuando para tal efecto estuvieren debidamente autorizadas, serán clasificadas en el acto de su constitución dentro de las categorías que establece el decreto 1050 de 1968, y en dicho acto también se precisará su pertenencia al orden nacional, departamental o municipal según la naturaleza y ámbito del servicio, la proporción de las participaciones y la intención de sus creadores”.

“Igual regla se seguirá con respecto a las personas jurídicas que se creen por la asociación de entidades descentralizadas, con o sin participación de personas privadas.”

---

<sup>20</sup> .Son directas, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.

<sup>21</sup> pagina 107 y siguientes. Edición 1995.

“(…) el decreto 130 de 1976, el cual vino a tipificar diversas clases de entidades descentralizadas indirectas, asimilándolas parcialmente unas veces a las directas, pero otras veces a personas privadas.

“(…) teniendo en cuenta el fin para el cual es creada la nueva entidad, el decreto 130 de 1976 tipifica las siguientes clases de entidades descentralizadas indirectas: las sociedades de economía mixta indirectas, las sociedades entre entidades públicas, las asociaciones o corporaciones de participación mixta, las asociaciones entre entidades públicas y las fundaciones de participación mixta”.

## **7- Conclusión.**

En consideración a lo anteriormente expuesto, esa entidad *para efectos contables* es una Sociedad de Economía Mixta, que como tal maneja o administra recursos públicos, por lo que independientemente de la información que esa entidad debe presentar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, adicionalmente debe rendir *a nivel de reporte* información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta, en lo relacionado con dichos recursos. No hacerlo la hará acreedora a las sanciones de ley.

### **CONCEPTO 9390 10 de Septiembre de 1998**

#### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** *Ámbito de Aplicación del PGCP- en Coasopijaos*

#### **Extracto**

***“(…)La Cooperativa de Asociación de Municipalidades del Tolima Ltda-Coasopijaos, hace parte de la contabilidad pública (...)debe rendir información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación, a nivel de reporte en atención a que por estar vigilada por el Departamento Nacional de Cooperativas- DANCOOP (...)”***

#### **Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia mediante la cual luego de hacer algunas consideraciones jurídicas, se solicita se aclare el concepto emitido por

esta entidad en relación con la aplicación de la Resolución No. 152 del 25 de julio de 1997, en la que se incluye la misma dentro del ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, siendo esa Cooperativa un Organismo de derecho privado, sin ánimo de lucro, creada con base en la Ley 79 de 1989 y su Decreto reglamentario 1482 del mismo año.

Sobre el particular este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación** (Ver concepto 5086/pág 3)

**2.- Naturaleza Jurídica de la Cooperativa de Asociación de Municipalidades del Tolima Ltda- Coasopijaos.**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de la Cooperativa de Asociación de Municipalidades del Tolima Ltda- Coasopijaos en aras a determinar si está sujeto a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

La Cooperativa de Asociación de Municipalidades del Tolima Ltda- Coasopijaos, según su propia información es un Organismo de derecho privado, sin ánimo de lucro, establecido por iniciativa del Departamento y las Asociaciones de Municipios, con número de asociados y patrimonio social variable e ilimitado.

Los socios de la Cooperativa son: El Departamento del Tolima, Asoorienté, Asocucuaña, Asomagdalena, Asonevados, Asomut y Asomurt.

**3.- Ambito de Aplicación del PGCP** (Ver concepto 8052/Pág 12)

**3.2- Ley 298 del 23 de julio de 1996**

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>22</sup>, en su artículo 10º. (Ver Concepto 9534 Pág.24)

**4. Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige, que La Cooperativa de Asociación de Municipalidades del Tolima Ltda- Coasopijaos, hace parte de la contabilidad pública y en consecuencia, debe rendir información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación, a nivel de reporte en atención a que por estar vigilada por el Departamento Nacional de Cooperativas- DANCOOP, aplica a

---

<sup>22</sup> “Por la cual se desarrolla el Artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia”

nivel de documento fuente el Plan Unico para el Sector Cooperativo, mientras el Contador General de la Nación no disponga lo contrario.

**CONCEPTO 10804**  
**14 de Octubre de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Competencia del Contador General de la Nación

**Extracto**

***“(…)Las entidades u organismos que actualmente se encuentran sujetos a normas contables expedidas por organismos que ejerzan funciones de inspección, vigilancia y control, deberán aplicar las políticas, normas y principios contables que determine la Contaduría General de la Nación, en los términos y condiciones que ésta establezca (…)”***

***“(…)el Contador General de la Nación, es el único funcionario facultado constitucional y legalmente para normatizar en materia contable pública en el país (…)”***

**Concepto**

Entendiendo la importante labor que por mandato de la Ley 142 de 1994, cumple esa Superintendencia en la vigilancia, inspección y control de las Entidades Prestadoras de los Servicios Públicos, propendiendo por que se reciban por parte de los usuarios con calidad y eficiencia; pero tratando a la vez de evitar el desempeño de idénticas funciones en cabeza de diferentes organismos estatales, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones contables públicas en el país.

**1.- Competencia del Contador General de la Nación (Ver concepto 5086/Pág 3)**

**2.- Calidad de Entes Públicos frente a la Contabilidad Pública (Ver concepto 8052/Pág 12)**

2.2- Ley 298 del 23 de julio de 1996

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>23</sup>, en su artículo 3º, al tenor dice:

“Funciones del Contador General de la Nación.

“(…)”

a) *Uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país*

EL artículo 4o.- ibídem dispone:

“ g) Establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben soportar *legal, técnica, financiera y contablemente* las operaciones realizadas y los requisitos que estos deben cumplir.

“ j) La Contaduría General de la Nación, *será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de la normas contables* y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa.

“ l) Impartir las normas y procedimientos para la elaboración, registro y consolidación del inventario general de los bienes del Estado.”

El artículo 11o. ibídem al tenor dice:

“Las entidades u organismos que actualmente se encuentran sujetos a normas contables expedidas por organismos que ejerzan funciones de inspección, vigilancia y control, *deberán aplicar las políticas, normas y principios contables que determine la Contaduría General de la Nación, en los términos y condiciones que ésta establezca.*”

Finalmente, y en cuanto a la vigencia de la Ley 298 de 1.996 como norma reguladora de la contabilidad pública, el artículo 17o. ibídem establece:

“VIGENCIA Y DEROGATORIAS. La presente Ley rige a partir de su publicación y *deroga las demás normas que le sean contrarias.*”

### **3.- . Jurisprudencia Constitucional**

La Corte Constitucional al declarar la exequibilidad de la Ley 298 de 1996, expresó:

“Se advierte claramente en el texto del artículo 354 de la Constitución, que la institución rectora y máxima autoridad administrativa a nivel nacional en materia contable son respectivamente la Contaduría y el Contador General de la Nación, siendo sus subordinadas, en esa materia, todas las entidades públicas; a ella le

---

<sup>23</sup> “Por la cual se desarrolla el Artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia”

corresponde, dice la citada norma superior. "...determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley..."<sup>24</sup>

#### **4.- Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige, que el Contador General de la Nación, es el único funcionario facultado constitucional y legalmente para normatizar en materia contable pública en el país.

En consecuencia, le solicito de la manera mas atenta a esa Superintendencia, que para efectos de pronunciarse en materia contable, se coordine con esta entidad la revisión de todo proyecto relacionado con su aplicación por parte de entes públicos.

**CONCEPTO 13549  
19 de Noviembre de 1998**

#### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Aplicación del PGCP- CORABASTOS

#### **Extracto**

***"(...)siendo Corabastos S. A., una Sociedad de Economía Mixta con una participación estatal del 52.25% y mientras se mantenga dentro de los parámetros señalados en la Circular mencionada, debe aplicar el P.G.C.P. a nivel de documento fuente (...)"***

#### **Concepto**

Me refiero a su comunicación mediante la cual consulta sobre la obligatoriedad de aplicar el Plan General de Contabilidad Pública a partir de la expedición de la Circular Externa 017 de 1.997, puesto que mediante el Oficio del 4 de Enero de 1.996 se conceptuó que siendo Corabastos una Sociedad de Economía Mixta no sometida al régimen de Empresa Industrial y Comercial del Estado, vigilada por la Superintendencia de Sociedades podía continuar aplicando el Plan Único de Cuentas, y homologar la información a presentar a la Contaduría General de la Nación.

Al respecto me permito informarle que a partir de la expedición de la Circular Externa N°. 017 de 1.997, para efectos contables, todas las Sociedades de Economía Mixta con una participación estatal superior al 50% en su capital social, se consideran sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del estado, situación que las coloca en la obligatoriedad de aplicar el P.G.C.P. en forma integral.

---

<sup>24</sup> Sentencia C487/97, pag. 35 y 36.

Así, es de advertir que siendo Corabastos S. A., una Sociedad de Economía Mixta con una participación estatal del 52.25% y mientras se mantenga dentro de los parámetros señalados en la Circular mencionada, debe aplicar el P.G.C.P. a nivel de documento fuente, independientemente que se *proyecte* un proceso de privatización.

En este sentido, se entiende que el concepto de Enero 4 de 1.996 pierde validez, toda vez que fue expedido con anterioridad a la Circular Externa Nro. 017 de Marzo 13 de 1.997

**CONCEPTO 12528**  
**03 de Noviembre de 1998**

**TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** *Ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP – Fundación del Alto Magdalena-*

**Extracto**

***“(…)Por lo expuesto en precedencia, y conforme con la Ley 298 de 1996, artículo 10o, se reitera que esa Fundación debe rendir información contable a nivel de reporte en los términos de la comunicación No. 009468 de septiembre 16 de 1998 (…)”***

**Concepto**

Me refiero a la comunicación, mediante la cual se solicita hacer claridad sobre algunos puntos contenidos en nuestra comunicación No. CGN.J-009468 del 16 de septiembre de los corrientes.

Sobre el particular, este despacho se ocupará de cada una de ellas en el mismo orden en que fueron planteadas.

***1.- Ausencia de ánimo de lucro de la Fundación del Alto Magdalena***

Como se dijo en nuestra comunicación a la que hace referencia, en la administración pública colombiana existe lo que se conoce como entidades descentralizadas directas o de primer grado, e indirectas o de segundo grado. Las directas<sup>25</sup> son creadas directamente por el Estado, en tanto que las indirectas son creadas entre una entidad directa con la participación de otras personas públicas o privadas.

---

<sup>25</sup> .Son directas, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.

**La Fundación del Alto Magdalena** es según lo manifestado por ustedes una Fundación Mixta con aportes entre otros del Departamento del Huila y la Empresa Colombiana de Petróleos - Ecopetrol, en una proporción superior al 50%.

En la administración pública colombiana, se reitera, existe lo que se conoce como entidades descentralizadas directas o de primer grado, e indirectas o de segundo grado. Las directas<sup>26</sup> son creadas directamente por el Estado, en tanto que las indirectas son creadas entre una entidad directa con la participación de otras personas públicas o privadas.

## **2.- Fondos Públicos**

Esa Fundación fue creada con un capital semilla otorgado entre otros por el Departamento del Huila y la Compañía Colombiana de Petroleos-Ecopetrol, entidad pública del nivel territorial la primera y Empresa Industrial y Comercial del Estado, la segunda.

Independientemente de que el Departamento del Huila haya completado o no su aporte y de que el aporte de Ecopetrol no se haya repetido, la Fundación sin importar su objeto social, **para efectos contables** administra recursos públicos.

## **3. Conclusión.**

Por lo expuesto en precedencia, y conforme con la Ley 298 de 1996, artículo 10o, se reitera que esa Fundación debe rendir información contable a nivel de reporte en los términos de la comunicación No. 009468 de septiembre 16 de 1998.

**CONCEPTO 14960  
04 de Diciembre de 1998**

### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** *Ámbito de aplicación del PGCP- Corporación Cooperativa de Municipios para el Desarrollo de la Provincia de Guanenta Ltda*

#### **Extracto**

***“(…), la Corporación Cooperativa de Municipios para el Desarrollo de la Provincia de Guanenta Ltda., hace parte de la contabilidad pública y en consecuencia, debe rendir información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación, a nivel de reporte en atención a que por***

---

<sup>26</sup> .Son directas, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.

***estar vigilada por Dansocia<sup>27</sup>, antes Departamento Nacional de Cooperativas- DANCOOP, aplica a nivel de documento fuente el Plan Único para el Sector Cooperativo (...)***

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia mediante la cual luego de hacer algunas consideraciones jurídicas, se solicita se emane concepto jurídico que establezca si deben rendir información a la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

***1.- Competencia del Contador General de la Nación (Ver Concepto 5086/Pág 3)***

***2.- Naturaleza Jurídica de la Corporación Cooperativa de Municipios para el Desarrollo de la Provincia de Guanenta Ltda.***

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de *la Corporación Cooperativa de Municipios para el Desarrollo de la Provincia de Guanenta Ltda.*, en aras a determinar si está sujeto a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

*La Corporación Cooperativa de Municipios para el Desarrollo de la Provincia de Guanenta Ltda.*, según su propia información es un Organismo de derecho privado del sector cooperativo, sin ánimo de lucro, creada por acuerdo de los municipios de la provincia Guanentina.

***3.- Calidad de Entes Públicos frente a la Contabilidad Pública. (Ver concepto 8052/Pág 12)***

***3.2- Ley 298 del 23 de julio de 1996.***

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>28</sup>, en su artículo 10o. (*Ver concepto 9534/Pág 24*)

---

<sup>27</sup> Resolución No. 454 de 1998, DANCOOP.

<sup>28</sup> "Por la cual se desarrolla el Artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia"

#### **4. Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige, que la *Corporación Cooperativa de Municipios para el Desarrollo de la Provincia de Guanenta Ltda.*, hace parte de la contabilidad pública y en consecuencia, debe rendir información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación, a nivel de reporte en atención a que por estar vigilada por Dansocial<sup>29</sup>, antes Departamento Nacional de Cooperativas-DANCOOP, aplica a nivel de documento fuente el Plan Único para el Sector Cooperativo, mientras el Contador General de la Nación no disponga lo contrario.

**CONCEPTO 01125  
19 de Febrero de 1999**

#### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ambito de Aplicación del PGCP en Empresa de Energía de Bahía Solano S.A- ESP

#### **Extracto**

***“(...)independientemente de la información que esa entidad debe presentar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, adicionalmente debe rendir a nivel de documento fuente información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta (...)”***

#### **Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia, mediante la cual luego de una breve exposición de motivos consulta si esa entidad está obligada a presentar información financiera a la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación (Ver concepto 5086/Pág 3)**

**2.- Naturaleza Jurídica de Embahia S.A.-EPS.**

---

<sup>29</sup> Resolución No. 454 de 1998, DANCOOP.

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de *Embahia S.A.-EPS.*, en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

*Embahia S.A.-EPS.*, según la información suministrada por ustedes, es una sociedad por acciones de naturaleza mixta, prestadora de Servicios Públicos Domiciliarios, con una participación en su composición accionaria del Municipio de Bahía Solano del 76.48%, lo que la ubica dentro de la clasificación establecida en el artículo 14 numeral 6 de la Ley 142 de 1994<sup>30</sup>, cuyo control, inspección y vigilancia está a cargo de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, de acuerdo con el artículo 2o. y siguientes de la mencionada Ley.

### **3.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP (Ver Concepto 5086/Pág 3)**

### **4.- Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios ( Ver Concepto 9534/Pag)**

### **5.- Ley 298 del 23 de Julio de 1996.**

La ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>31</sup>, artículo 9o. Al tenor dice: “Para los efectos de la presente ley la Contabilidad General de la Nación comprende la de los órganos que integran las Ramas del Poder Público en el nivel nacional, la de las entidades u organismos estatales autónomos e independientes, la de los organismos creados por la Constitución Nacional o por la ley, que tienen régimen especial, adscritos a cualquier rama del poder Público, la de las personas naturales o jurídicas y la de cualquier otro tipo de organización o sociedad, que manejen o administren recursos de la Nación en lo relacionado con éstos.”.

### **6.- Circular Externa No. 017/97 de la Contaduría General de la Nación.**

De contera, la Circular Externa No. 017 del 13 de marzo de 1997 dispone:

“El artículo tercero- párrafo de la Resolución No. 4444 de 1995, que aprobó y adoptó el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que las Sociedades de Economía mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del estado, podrán seguir aplicando los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales de contabilidad pública, establecidas por el Contador General. En relación con tal disposición y *para efectos contables* se entenderá que las sociedades de economía

---

<sup>30</sup> Ley 142/94, artículo 14.6: “Empresa de Servicios Públicos Mixta. Es aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen el 100% de los aportes.”

<sup>31</sup> Ley 298/96 “Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia.”

mixta sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del Estado, son aquellas en las cuales el Estado posee mas del 50% o de su capital social...”

## **7- Conclusión.**

En consideración a lo anteriormente expuesto, independientemente de la información que esa entidad debe presentar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, adicionalmente debe rendir a *nivel de documento fuente* información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta.

**CONCEPTO 01630  
04 de Marzo de 1999**

### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Ámbito de Aplicación del PGCP - en las Empresas de Energía Eléctrica

#### **Extracto**

***“(...)Siendo mayoritaria la participación pública en esa Sociedad, debe rendir a nivel de documento fuente información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta (...)”***

#### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual consulta si esa Empresa Prestadora de Servicios Públicos está obligada a presentar información financiera a la Contaduría General de la Nación, para lo cual adjuntan la Escritura Pública de protocolización de los Estatutos de la misma.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación.** (Ver Concepto 5086/Pág 3)

**2.- Naturaleza Jurídica de la Empresa de Energía Eléctrica Elecmuri-ESP.**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica **de la Empresa de Energía Eléctrica Elecmuri-ESP**, en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

**La Empresa de Energía Eléctrica Elecmuri-ESP**, según la escritura pública de protocolización de sus estatutos No. 130 de la Notaría Unica de Unguía,

suministrada por ustedes, es actualmente una sociedad por acciones de naturaleza mixta, prestadora de Servicios Públicos Domiciliarios, lo que la ubica dentro de la clasificación establecida en el artículo 14 numeral 6 de la Ley 142 de 1994<sup>32</sup>, cuyo control, inspección y vigilancia está a cargo de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, de acuerdo con el artículo 2o. y siguientes de la mencionada Ley.

**3.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP** (Ver Concepto 5086/Pág 3)

**4.- Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios** (Ver Concepto 9534/Pág 24)

**5. Circular Externa No. 017/97 de la Contaduría General de la Nación.**

La Circular Externa No. 017 del 13 de marzo de 1997: (Ver Concepto 01125/Pág 36)

#### **4- Conclusión.**

Siendo mayoritaria la participación pública en esa Sociedad, en consideración a lo anteriormente expuesto, esa entidad debe rendir *a nivel de documento fuente* información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta. Adicionalmente como se dijo, debe presentar información a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

### **CONCEPTO 01972 17 de Marzo de 1999**

#### **TEMA: PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**Subtema:** Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública en la Federación Colombiana de Municipios

#### **Extracto**

***“(…)la Federación Colombiana de Municipios, no obstante ser una entidad de carácter privado, sus recursos provienen de los Municipios que la conforman, por lo que al tenor de las disposiciones constitucionales y legales, hace parte de la Contabilidad Pública, y en consecuencia debe estar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y rendir***

---

<sup>32</sup> Ley 142/94, artículo 14.6: “Empresa de Servicios Públicos Mixta. Es aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen el 100% de los aportes.”

## ***información financiera, económica y Social a nivel de documento fuente a la Contaduría General de la Nación (...)***

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia mediante la cual luego de hacer algunas consideraciones jurídicas, se concluye que por ser esa una entidad de carácter privado, no esta obligada a presentar información contable a la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación.** (Ver concepto 5086/Pág 3)

**2.- Naturaleza Jurídica de la Federación Colombiana de Municipios.**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de *la Federación Colombiana de Municipios*, en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

*La Federación Colombiana de Municipios*, según la información suministrada por ustedes, es una entidad de carácter privado, al tenor de lo establecido en el Capítulo I, artículo 1, de los estatutos de esa Federación de Municipios. Empero, analizando el origen y la calidad de sus ingresos, vemos que estos provienen en su totalidad para el cumplimiento de su cometido, de las erogaciones que hacen los Municipios que componen la Federación, con base en lo cual se determinará su obligatoriedad de rendir información a la Contaduría General de la Nación.

**3.- Entes Privados frente a la Contabilidad Pública.**

En cuanto a su hipótesis jurídica, de que por ser una entidad de carácter privado, no están obligados a rendir información a la CGN, este Despacho no comparte su planteamiento en virtud a que la Carta Política, que como se sabe es Norma de Normas<sup>33</sup>, establece en su artículo 354<sup>34</sup> que corresponde al Contador General de la Nación determinar las normas contables que deben regir en el país.

---

<sup>33</sup> C.N. Art. 4o: "La constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales."

<sup>34</sup>C.P. Art. 354:"Habrà un contador general, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del presupuesto, cuya competencia se atribuye a la contraloría.

Corresponden al contador general las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.

De contera, como se verá, la Ley 298 de 1996, integra a la Contabilidad Pública, la de todas las entidades que manejan recursos públicos en lo relacionado con estos.

#### **4.) Ley 298 del 23 de julio de 1996**

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>35</sup>, en su artículo 10o. (Ver Concepto 9534/Pág 24)

El artículo 17o. ibídem dispone:

“VIGENCIA Y DEROGATORIAS. La presente Ley rige a partir de su publicación y deroga las demás normas que le sean contrarias.” (resaltado fuera de texto).

#### **5.) Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige, que la Federación Colombiana de Municipios, no obstante ser una entidad de carácter privado, sus recursos provienen de los Municipios que la conforman, por lo que al tenor de las disposiciones constitucionales y legales, hace parte de la Contabilidad Pública, y en consecuencia debe estar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y rendir información financiera, económica y Social a nivel de documento fuente a la Contaduría General de la Nación, dentro de los parámetros y plazos fijados por el Contador General de la Nación.

En virtud de lo anterior, solicitamos el cumplimiento de la Resolución No. 320 de 1998 relacionada con los plazos para remitir los estados contables, lo cual debe hacerse en forma inmediata dada la extemporaneidad para la presentación de los mismos.

---

Parágrafo- Seis meses después de concluido el año fiscal, el Gobierno Nacional enviará al Congreso el balance de la hacienda, auditado por la Contraloría General de la República, para su conocimiento y análisis.”

<sup>35</sup> “Por la cual se desarrolla el Artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia”

## ***Capítulo II***

# ***NORMAS Y PROCEDIMIENTOS***

**CONCEPTO 4876**  
**09 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones- Indicador nivel Territorial

**Extracto**

***"(...) el indicador que deben tener en cuenta las entidades del nivel territorial, para definir la aplicación de la valoración de las inversiones financieras a precios de mercado, debe ser el total reportado en la Clase 4(...)"***

**Concepto**

En respuesta a su comunicación de la referencia, mediante la cual manifiesta la inquietud relacionada con la aplicación de la Circular Externa No. 19 y el Procedimiento No. 005 de 1997, me permito hacer las siguientes consideraciones:

En relación con el indicador que deben tener en cuenta las entidades del nivel territorial, para definir la aplicación de la valoración de las inversiones financieras a precios de mercado, éste debe ser el total reportado en la Clase 4, lo cual implica la inclusión de los ingresos por todos los conceptos, no sólo los recibidos por transferencias, sino también entre otros los ingresos propios, como son en su caso, los ingresos por prestación de los servicios públicos.

Previo a la formulación de algún concepto en este sentido, por parte de este Despacho, es preciso que su entidad remita, a la mayor brevedad posible, la información completa de su portafolio de inversiones, en donde se indiquen su composición, monto y características específicas.

**CONCEPTO 4907**  
**10 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones- Plazo 90 días

**Extracto**

***"(...) la política de esa entidad, tiende al manejo de inversiones con un plazo máximo de 90 días, las cuales se adquieren con el propósito de mantenerse hasta su liquidación y que no se negocian en el mercado de valores, ello no significa que se elimina por este procedimiento el impacto de los costos de***

***oportunidad derivados de las fluctuaciones de las tasas de interés del mercado, ni el riesgo de pérdida originado en la solvencia del emisor(...)"***

### **Concepto**

En respuesta a su comunicación, mediante la cual manifiesta la decisión de esa entidad de no aplicar la normatividad contenida en la Circular Externa No. 19 y el Procedimiento No. 005 de 1997, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Si bien es cierto que la política de esa entidad, tiende al manejo de inversiones con un plazo máximo de 90 días, las cuales se adquieren con el propósito de mantenerse hasta su liquidación y que no se negocian en el mercado de valores, ello no significa que se elimina por este procedimiento el impacto de los costos de oportunidad derivados de las fluctuaciones de las tasas de interés del mercado, ni el riesgo de pérdida originado en la solvencia del emisor.

De igual forma, la tenencia de estas inversiones no implica que se garantice la eficiencia en la administración de los recursos financieros, por las pérdidas o ganancias de capital generadas, pero no advertidas, que puedan significar una redención anticipada de las mismas.

Por todo lo anterior, este Despacho se permite conceptuar que la Empresa Antioqueña de Energía, S.A., debe aplicar en su integridad las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación en materia de valoración de sus inversiones financieras a precios de mercado, lo cual se constituye en un valioso instrumento para contribuir a la eficiencia de la administración pública en el manejo de los recursos financieros.

**CONCEPTO 4936  
12 de Junio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Fondos

#### **Extracto**

***Por ser el Fondo una figura carente de personería jurídica, sin autonomía administrativa y presupuestal (...)no aplica el procedimiento de consolidación, ya que la información del Fondo siempre estará contenida en la que presente la Universidad(...)"***

### **Concepto**

En respuesta a su comunicación, me permito hacer las siguientes consideraciones:

1. El Sistema contable del Fondo y de la Universidad son uno solo; no obstante ese sistema debe permitir la identificación de las operaciones que se realicen con los recursos del Fondo.
2. Por ser el Fondo una figura carente de personería jurídica, sin autonomía administrativa y presupuestal, representa un mecanismo mediante el cual la Universidad, efectúa la ejecución de los recursos con una destinación específica establecida en la Ley. En ese orden de ideas, las obligaciones inherentes a él, están en cabeza de la Universidad.
3. El sistema contable debe aplicar en su totalidad el Plan General de Contabilidad Pública -PGCP- y demás normas que expida este Despacho.
4. En este caso no aplica el procedimiento de consolidación, ya que la información del Fondo siempre estará contenida en la que presente la Universidad.

**CONCEPTO 04945**  
**12 de Junio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Patrimonio Autónomo - Pensiones

#### **Extracto**

***“(...)la Institución no puede eliminar su calidad de Patrono empleador y por ende su carácter de principal deudor, de suerte que el patrimonio autónomo, en este sentido, adquiere la condición de una garantía adicional, a título de deudor solidario (...)”***

#### **Concepto**

En atención a la propuesta presentada por el Banco a la constitución de un patrimonio autónomo para el registro y manejo separado de las pensiones de jubilación asumidas a favor de los empleados, me permito hacer las siguientes consideraciones, desde el punto de vista contable, fundamentalmente, que fuerzan a concluir sobre la inconveniencia del proyecto de decreto.

En primer lugar, es necesario advertir que ante la figura sugerida, el Banco no puede desligarse de su responsabilidad, dado que sin perjuicio de los términos que se pacten en el contrato, debe comprometerse solidariamente en el pago

oportuno de las pensiones, como bien se acepta en la comunicación adjunta, lo que implica que la Institución no puede eliminar su calidad de Patrono empleador y por ende su carácter de principal deudor, de suerte que el patrimonio autónomo, en este sentido, adquiere la condición de una garantía adicional, a título de deudor solidario. Lo expuesto, permite colegir que tales obligaciones deben mantenerse en el pasivo del Banco, y como tal no pueden tratarse como operaciones contingentes o de control manejadas en Cuentas de Orden.

En segundo lugar, frente al planteamiento de que no pueden registrarse activos que no le pertenecen al Banco, es pertinente precisar que dada la condición de mantener y revelar la obligación, es viable el reconocimiento de los activos otorgados como contraprestación de pago, bien a manera de derechos fiduciarios o bien de activos restringidos, que significa que son aplicables a objetivos con destinación específica, situación que no implica su calificación como bienes ajenos a la operación del Banco.

Con estas consideraciones, no pueden aceptarse que mediante este instrumental jurídico, el Banco pueda hacer efectivas y realizadas posibles ganancias, como se desprenden del análisis de la operación, una vez retire sus activos a valor comercial, que en otras condiciones sólo se reconocerían como incremento de las utilidades y esto es en caso de su liquidación o enajenación frente a terceros. Es pues, ésta la acepción de las normas contables, cuando se refiere tanto a la *esencia sobre la forma como la prudencia* en la comunicación.

En efecto, el alcance de la esencia sobre la forma que implica que los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal, surge precisamente como respuesta a la antigua doctrina tradicional, relativa a que los reconocimientos de los derechos, obligaciones e ingresos deberían hacerse con única sujeción a reglas jurídicas, que condujo en el pasado a que las entidades registrarán ganancias o pérdidas ciertas, desde el punto de vista jurídico, pero ficticias desde el punto de vista de su sustancia y realidad económica, que atentaba contra su real capacidad de liquidez futura para enfrentar las obligaciones. Esto es, la formalización de contratos que aparentan liquidaciones ciertas y por ende ganancias efectivas, que en un marco estrictamente financiero, y de cara a la realidad económica de las empresas no lo son, como parece ser el caso en cuestión.

Este planteamiento es consecuencia con la norma de la prudencia de no anticipar ingresos, dado que la diferencia entre el valor comercial y el valor en libros de las propiedades, planta y equipo deben registrarse como valorizaciones, como quiera que corresponden a recursos que por no estar en condiciones de venta, y ser utilizados en el desarrollo de las operaciones, *no puedan incrementar el valor de las utilidades disponibles*. Así, no tiene mucha justificación que la simple constitución de un contrato, en virtud del cual la Entidad escinde parte de sus activos, pero manteniendo una responsabilidad solidaria, pueda incrementar sus utilidades, y por ende las ganancias de los accionistas.

Este último aspecto, desde las perspectivas de las operaciones autorizadas al sistema bancario, puede constituirse en un mensaje riesgoso, en el sentido que las entidades pueden empezar a parcelar los pasivos y activos de la unidad corporativa, únicamente con el propósito de generar ganancias, lo que exigiría su calificación de práctica no autorizada, pero irónicamente, reglamentado mediante decreto.

**CONCEPTO 04948**  
**16 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Patrimonio Institucional

**Extracto**

***"(...) el patrimonio Institucional está constituido por los aportes efectuados por los entes públicos del nivel central, nacional o territorial (...)"***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual consulta con respecto al registro contable del patrimonio de ese Instituto, le manifiesto que el patrimonio Institucional está constituido por los aportes efectuados por los entes públicos del sector central, niveles nacional o territorial, así como los aportes interinstitucionales de entes públicos o privados para la constitución de *entes descentralizados*, incluyendo el valor de las reservas, superávit, revalorización del patrimonio y resultados del ejercicio.

Así las cosas, como la Constitución política de 1991, en su artículo 27 transitorio, convirtió a ese Instituto en un establecimiento público adscrito a la Fiscalía General de la Nación, debe clasificarse en el sector descentralizado, y por ende es menester que el patrimonio se registre en las cuentas que conforman el grupo 32 *Patrimonio Institucional*.

**CONCEPTO 05008**  
**16 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Estados Contables

**Extracto**

***"(...) La Circular Externa No. 021 del 13 de febrero del presente año, establece que la presentación de los estados contables, deberá hacerse a nivel de cuenta (cuatro dígitos). De otra parte, se indica la clasificación de los grupos y cuentas en corrientes y no corrientes (...)"***

### **Concepto**

En atención a su comunicación, me permito hacer las siguientes precisiones:

La Circular Externa No. 021 del 13 de febrero del presente año, establece que la presentación de los estados contables, deberá hacerse a nivel de cuenta (cuatro dígitos). De otra parte, se indica la clasificación de los grupos y cuentas en corrientes y no corrientes.

Lo anterior no excluye que existan subcuentas que puedan ser objeto de las dos clasificaciones, o grupos cuyas cuentas y subcuentas sólo admitan una de ellas, tal es el caso del grupo 11 que se clasifica como "corriente" o los grupos 16, 17 y 18 que deben clasificarse como "no corrientes".

Es preciso anotar, que cada ente público deberá tener en cuenta, para la clasificación de las subcuentas correspondientes, lo establecido en el Plan General de Contabilidad Pública.

Consideramos procedente reiterar que la Contaduría General de la Nación estableció, que los Estados Contables se presentarán a nivel de cuatro dígitos, por cuanto de la información financiera reportada en el formato CGN-96.001 se obtiene la desagregación a seis dígitos y además el nivel de cuenta facilita su publicación para el conocimiento del público en general.

## **CONCEPTO 05011 18 de Junio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema** - Diferencia entre valor en libros y avalúo
- Depreciación de Bienes Usados
  - Costo Histórico
  - Valorizaciones
  - Método de Reconocido valor Técnico

#### **1.- Diferencia entre valor en libros y avalúo**

##### **Extracto**

***"(...)La diferencia entre el valor en libros y el avalúo realizado a los bienes muebles, de conformidad con las normas técnicas relativas a la valoración***

***de Propiedad, Planta y Equipo, establece que debe constituirse una valorización (...)"***

### **Concepto**

La diferencia entre el valor en libros y el avalúo realizado a los bienes muebles, de conformidad con las normas técnicas relativas a la valoración de Propiedad, Planta y Equipo, establece que debe constituirse una valorización cuando el valor de realización, precio de mercado o valor actual, sea superior al costo reexpresado, el cual debe revelarse por separado de la cuenta de Propiedad, Planta y Equipo, cuenta 1999- Valorizaciones. Por lo tanto, la diferencia que resulte del avalúo aplicado a los bienes inmuebles y muebles, deben contabilizarse como una valorización que representa el aumento neto del valor de los activos, determinado mediante avalúos con criterios y normas de reconocido valor técnico.

## **2.- Depreciación de Bienes Usados**

### **Extracto**

***"(...) La depreciación de los bienes usados se determinará a partir del momento en que se adquieren dichos bienes tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y capacidad de producción o de servicio(...)"***

### **Concepto**

La depreciación de los bienes usados se determinará a partir del momento en que se adquieren dichos bienes tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y capacidad de producción o de servicio de los mismos. Cuando se trate de bienes que estén en uso por el ente público o sobre los cuales no se ha registrado depreciación, ésta se calculará a partir de la expedición de la circular en mención teniendo en cuenta la vida útil y el método que corresponda.

## **3.- Costo Histórico**

### **Extracto**

***"(...) está constituido por el costo de adquisición más todas las erogaciones necesarias hasta colocarlos en condición de cumplir con el objetivo para el cual fueron adquiridos (...)"***

### **Concepto**

Las Propiedades, Planta y Equipo, deben registrarse al costo histórico, el cual está constituido por el costo de adquisición más todas las erogaciones necesarias

hasta colocarlos en condición de cumplir con el objetivo para el cual fueron adquiridos, incluidos los gastos de transporte, instalación y financieros. Por lo tanto, es necesario practicar avalúo para aquellos bienes que no tienen costo de adquisición.

#### **4.- Valorizaciones**

##### ***Extracto***

***"(...) El Plan General de Contabilidad Pública no establece la depreciación para la cuenta Valorizaciones (...)"***

##### ***Concepto***

El Plan General de Contabilidad Pública no establece la depreciación para la cuenta Valorizaciones, por lo tanto no es procedente su aplicación en este caso.

#### **5.- Método de Reconocido Valor técnico**

##### ***Extracto***

***"(...) es aquel que cumple con las condiciones (...) ser efectuado por una entidad del sector público autorizada legalmente (...)por empresas dedicadas o especializadas (...)El efectuado por personal idóneo, es decir, por expertos reconocidos por la administración como tales(...)"***

##### ***Concepto***

La Contaduría General de la Nación considera que el avalúo mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico es aquel que cumple con las condiciones siguientes:

- Que sea realizado por una entidad del sector público autorizada legalmente para efectuar los avalúos como es el caso del Instituto Geográfico Agustín Codazzi o las oficinas de Catastro.
- Que sea efectuado por empresas dedicadas o especializadas en avalúos y,
- El ejecutado por personal idóneo, es decir, por expertos reconocidos por la administración como tales.

Lo anterior está sujeto a las posibilidades económicas y a la disponibilidad de presupuesto para este efecto.

Finalmente, requiere que administrativamente se otorgue y acepte la validez de los avalúos como documentos soporte para los registros contables.

**CONCEPTO 5065**  
**23 de Junio de 1998**

**TEMA:NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Cuentas por Pagar

**Extracto**

***"(...) Las Cuentas por pagar constituyen una obligación adquirida por el ente público, originadas por la prestación de un servicio, la recepción entrega a satisfacción de los bienes objeto de un convenio o contrato y otras exigibilidades previstas en el estatuto de contratación administrativa, hechos que contablemente deberán registrarse con cargo a una cuenta de activo o gastos (...)"***

**Concepto**

En atención al oficio, mediante el cual solicita aclaración con respecto al registro contable de la reserva de cuentas por pagar que se constituyó en 1997, y su inclusión en el Balance, teniendo en cuenta que la situación de fondos por parte de la Dirección del Tesoro Nacional se efectúa en la siguiente vigencia, le manifiesto lo siguiente:

Las Cuentas por pagar constituyen una obligación adquirida por el ente público, originadas por la prestación de un servicio, la recepción a satisfacción, de los bienes objeto de un convenio o contrato y otras exigibilidades previstas en el estatuto de contratación administrativa, hechos que contablemente deberán registrarse con cargo a una cuenta de activo o gastos.

De lo anterior se desprende, que para que contablemente se reconozca una obligación, debe existir una contraprestación, en este caso el recibo del bien o servicio. Igual situación se presenta para el caso de los *derechos*, cuando habiendo entregado los bienes o servicios objeto de los convenios o contratos no se ha recibido la contraprestación correspondiente, sea ésta en dinero o especie.

Por su parte, en lo que al traspaso de recursos por parte de la Dirección del Tesoro Nacional a los entes del Nivel Nacional se refiere, es preciso aclarar que dadas las funciones del manejo de Tesorería de la Nación asignada a dicha dependencia, en función de los recursos disponibles y del Plan de Pagos, mal podría adquirirse derechos u obligaciones, dado que no constituyen operaciones frente a terceros.

Se deduce entonces, que los recursos pendientes de giro por parte de la Dirección del Tesoro Nacional al finalizar una vigencia, no son susceptibles de causación o reconocimiento contable, ya que solo se trata de un traslado de fondos entre

subentes de un mismo nivel, y que para el caso forman parte de un solo ente denominado Nación.

**CONCEPTO 4725**  
**03 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Reservas Presupuestales

**Extracto**

***"(...) el valor que anualmente se registra en la cuenta de Reservas, es el que proviene de la cuenta 0315 Presupuesto de Gastos Comprometido(...)"***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual solicita concepto sobre el manejo de las Reservas Presupuestales, me permito manifestarle lo siguiente.

1. La Circular Externa N° 015, es clara en expresar cual es el manejo que debe darse a las Reservas Presupuestales en términos contables; por o tanto sí existe debe realizarse el traslado de la cuenta Otras Responsabilidades Contingentes a la 9135- Reservas Presupuestales para el cierre a 31 de diciembre de 1997.
2. No es procedente manejar la cuenta 9190 Otras Responsabilidades Contingentes como lo ha venido haciendo la entidad, es decir registrar los contratos en esta cuenta, debido a que está destinada para contingencias distintas a las Reservas Presupuestales, y adicionalmente existe la cuenta de Presupuesto de Gastos Comprometido que es donde deberían registrarse; para el caso deberá hacerse uso de ésta ultima, teniendo en cuenta que el valor que anualmente se registra en la cuenta de Reservas, es el que proviene de la cuenta 0315 - Presupuesto de Gastos Comprometido.
3. Respecto a los saldos de Reservas de la Vigencia 1996, de acuerdo con el Estatuto Orgánico del Presupuesto en el Decreto No. 568 de marzo 21 de 1996, afirma categóricamente que las reservas presupuestales que no se ejecuten durante el año de su ejecución fenecerán, por lo tanto a partir del fenecimiento no deben seguir en Cuentas de Orden y tampoco figurar como Presupuesto de gastos Comprometido en las cuentas de la Clase cero.

**CONCEPTO 4738**  
**04 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Registro de Deuda

**Extracto:**

***(...)La norma técnica referente a los pasivos establece que las operaciones de Deuda Pública deben registrarse por el monto desembolsado y cuando correspondan a deuda externa, deben convertirse a la tasa representativa del mercado(...)***

**Concepto**

En respuesta al oficio, mediante el cual solicita concepto para el registro contable que debe efectuar la Dirección General de Crédito Público y las entidades con relación a los desembolsos sin situación de fondos y la tasa a aplicarse para el caso de los créditos en el exterior, me permito manifestarle:

La norma técnica referente a los pasivos establece que las operaciones de Deuda Pública deben registrarse por el monto desembolsado y cuando correspondan a deuda externa en dólares americanos, deben convertirse a la *tasa representativa del mercado*, certificada por las autoridades competentes en la fecha del desembolso. Tratándose de obligaciones contraídas en monedas diferentes al dólar americano, los montos desembolsados deben convertirse previamente a dólares americanos empleando las tasas de cambio certificadas.

De acuerdo a lo informado, se deduce que esa Dirección para el registro de la deuda pública debe sujetarse a lo estipulado en la norma. No obstante lo anterior, cuando se trata de un crédito en divisas por adquisición de bienes y servicios, las entidades están efectuando el registro del valor del bien o servicio con la tasa estipulada en los respectivos contratos, la cual es proyectada. Esta situación genera que el valor registrado como deuda en la Dirección de Crédito Público, no sea igual al valor registrado para el bien o servicio en la entidad, y por tanto, las operaciones recíprocas de enlace que deben ser reportadas para el mismo concepto, no deben coincidir

Así, es pertinente establecer un procedimiento en la Dirección General de Crédito Público, mediante el cual se le informe a las entidades el valor por el cual deben contabilizar el ingreso de los bienes o servicios, teniendo en cuenta la fecha del desembolso y la tasa representativa del mercado a esa fecha.

Ahora bien, teniendo en cuenta que los ajustes a la deuda por diferencia en cambio se registran como un mayor valor de la misma contra los gastos

financieros, es menester indicar que esta contabilización solo compete a la Dirección General de Crédito Público, por ser la responsable del registro contable y del control de la obligación, de manera que no puede tener incidencia en la información financiera de la Entidad. Igual situación se presenta con los pagos o amortizaciones, por cuanto el registro compete a la Dirección de Crédito Público y a la Dirección del Tesoro Nacional, es decir al Ministerio de Hacienda.

Con las anteriores consideraciones, los registros contables generales a realizarse en este tipo de operación de crédito público, serían:

**En la entidad que recibirá el bien:**

*1. A la firma del contrato con el Proveedor:*

Código	Cuenta	Débito	Crédito
8390	Otras Cuentas Deudoras de Control	xxx	
8915	Deudoras de Control por Contra (CR)		xxx

Código	Cuenta	Débito	Crédito
031507	Presupuesto de Gastos Comprometido	xxx	
031007	Presupuesto de Gastos Por Ejecutar		xxx

Este registro se hace con base en la tasa de cambio proyectada o presupuestada.

*2. Cuando la Dirección General de Crédito Público es informado del desembolso realizado por un Banco Comercial del valor del bien al Proveedor respectivo:*

- Registro en la Dirección de Crédito Público: (La tasa a aplicar corresponde a la tasa representativa del mercado a la fecha del desembolso realizado por el Banco Comercial).

Código	Cuenta	Débito	Crédito
572003	Recursos del Crédito Externo	xxx	
221001	Banca Comercial		xxx

Código	Cuenta	Débito	Crédito
021002	Recursos de Capital	xxx	
021502	Recursos de Capital		xxx

- Registro en la Entidad (Con la información suministrada por Crédito Público en cuanto a la tasa a aplicar y la contabilización de la deuda con la respectiva cuenta de enlace).

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1625xx 472003	Maquinaria, Planta y Equipo en Tránsito Recursos del Crédito Externo	xxx	xxx

3. *Al ingreso del bien en la entidad beneficiada, y conocida la fecha del desembolso*

- En la Entidad:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
16xxxx 1625xx	Propiedades, Planta y Equipo Maquinaria, Planta y Equipo en Tránsito	xxx	xxx

Código	Cuenta	Débito	Crédito
8915 8390	<i>Deudoras de Control por el contrario</i> Otras Cuentas Deudoras de Control	xxx	xxx

Código	Cuenta	Débito	Crédito
032007 031507	Presupuesto de Gastos Ejecutado Presupuesto de Gastos Comprometido	xxx	xxx

La entidad debe realizar el ajuste a las cuentas de presupuesto de la tasa proyectada a la tasa representativa del mercado.

4. *Al realizar ajuste a la deuda, por diferencia en cambio*

- En la Dirección General de Crédito Público:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
580503 221001	Ajustes por diferencia en cambio Banca Comercial	xxx	xxx

5. *Al efectuar amortizaciones de la deuda*

- En la Dirección General de Crédito Público:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
221001	Banca Comercial	xxx	
470504	Servicio Deuda Externa		xxx

Código	Cuenta	Débito	Crédito
032007	Presupuesto de Gastos Ejecutado	xxx	
031507	Presupuesto de Gastos Comprometido		xxx

- En la Dirección del Tesoro Nacional:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
570504	Servicio Deuda Externa	xxx	
111001	Bancos		xxx

Es importante anotar que los anteriores registros no pueden ser generalizados en este tipo de operaciones, por cuanto dependerán también de negociaciones particulares y de distintas modalidades de intermediación con el proveedor, bancos o instituciones de créditos.

**CONCEPTO 4757**  
**05 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Información Contable

**Extracto**

***"(...) en razón de que la Entidad a su cargo tiene una participación del Estado inferior al 50%, debe seguir aplicando el Plan de Cuentas y la normatividad establecida por la Superintendencia de Servicios Públicos (...)"***

**Concepto**

En atención a sus oficios me permito ratificarle lo expresado en el oficio CGN 002910; en razón de que la Entidad a su cargo tiene una participación del Estado inferior al 50%, debe seguir aplicando el Plan de Cuentas y la normatividad establecida por la Superintendencia de Servicios Públicos, pero para efectos de revelación debe enviar la información Financiera, Económica y Social a la Contaduría General de la Nación a nivel de reporte en los formatos establecidos para ello a saber CGN 96-001; CGN 96-002; CGN 96-003.

Por lo anterior, deben tomarse los saldos que arroja la contabilidad como resultado de la aplicación de las normas y el Plan de Cuentas establecido por la Superintendencia de Servicios públicos y trasladarlos a los formatos ya anunciados, para lo cual lógicamente es necesario hacer una homologación ya que las cuentas no son exactamente iguales a las establecidas por esta Entidad.; la información debe enviarse trimestralmente con el lleno de requisitos existentes.

Con respecto a la clasificación en la base de datos, la Empresa de Servicios Públicos de Ocaña figura como sociedad de Economía Mixta, cuya actividad es la prestación de Servicios Públicos Domiciliarios

**CONCEPTO 4764**  
**05 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMINETOS**

**Subtema:** - Ingresos por contribuciones  
- Patrimonio - Hacienda pública

**1.- Ingresos por contribuciones**

**Extracto**

***"(...) los principales ingresos que puede percibir el Fondo Rotatorio de Valorización Municipal deben provenir del cobro de la contribución por las obras que se ejecuten por el sistema de valorización (...)"***

**Concepto**

Atendiendo la comunicación, mediante la cual consulta sobre la clasificación para los ingresos por pavimentación, reparcho y perforación de vías del Departamento Administrativo de Valorización del municipio de Duitama y los registros de los grupos de Hacienda Pública y Patrimonio Institucional, este despacho se permite precisar lo siguiente:

- El Acuerdo 007 del Concejo municipal de la ciudad de Duitama, ordena la disolución y liquidación del Departamento Administrativo de Valorización de Duitama y establece en el artículo 5° que a partir de la liquidación definitiva de este, el sistema de cobro de la contribución por las obras que se ejecutan por el sistema de valorización continuará operando a través del Fondo Rotatorio de Valorización, creado mediante Acuerdo 005 1974. Finalmente el Decreto 016 del 28 de enero de 1997, en su artículo 11°, establece que a partir de esta fecha se ha liquidado el Departamento Administrativo de Valorización Municipal y por tanto, sus bienes, acreencias y demás, lo mismo que sus obligaciones quedarán a cargo del Fondo Rotatorio de Valorización Municipal.

- Efectuado un análisis del Acuerdo 007 se puede inferir, que los principales ingresos que puede percibir el Fondo Rotatorio de Valorización Municipal deben provenir del cobro de la contribución por las obras que se ejecuten por el sistema de valorización. En este orden de ideas los ingresos pueden ser de dos tipos:
  - Los percibidos por el pago de la contribución efectuada por las personas que se benefician por dicha obra y se contabilizarían en la subcuenta 411008 - Otras contribuciones, en los ingresos no tributarios, siendo la retribución abonada por el usuario de un servicio a cargo del Estado, en contrapartida a las prestaciones o ventajas que obtiene de éste.
  - Los percibidos de la administración central (Municipio) como resultado de convenios previamente efectuados para la realización de una determinada obra por el sistema de valorización y que ingresan por concepto de Transferencias Corrientes recibidas de los Municipios, subcuenta 440608 - De los Municipios.
- No es clara la consulta cuando afirma que el 85% de los ingresos de la entidad lo constituyen la pavimentación el reparcho y la perforación de vías, puesto que según la naturaleza de la entidad debe ser una actividad complementaria a las obras que ejecutan por el sistema de valorización. En estos casos excepcionales se trataría de una cuenta de servicios, debiendo contabilizarse como tal en la cuenta 4390 - Otros servicios.

## 2.- Patrimonio - Hacienda pública

### **Extracto**

***"(...) en Hacienda Pública y Patrimonio Institucional, el Plan General de Contabilidad Pública definió que el primero corresponde a las entidades del sector central (...)en tanto que el segundo corresponde a las entidades del sector descentralizado (...)"***

### **Concepto**

Sobre la consulta acerca de los registros en Hacienda Pública y Patrimonio Institucional, el Plan General de Contabilidad Pública definió que el primero corresponde a las entidades del sector central (Gobernaciones y Alcaldías con sus respectivas dependencias del sector central, en tanto que el segundo corresponde a las entidades del sector descentralizado (empresas sociales e industriales y comerciales del estado, sociedades de economía mixta, establecimientos públicos). El Fondo Rotatorio de Valorización Municipal por ser una dependencia de la Administración Central debe registrar su patrimonio en el grupo de Hacienda Pública.

**CONCEPTO 4780**  
**05 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Depuración de Saldos

**Extracto**

**"(...) Si los registros carecen de la documentación que los respalda, deben adelantarse los trámites administrativos tendientes a su aclaración utilizando otros mecanismos de comprobación tales como, circulares y requerimientos a los entes o terceros directa o indirectamente involucrados (...)."**

**Concepto**

En relación con su comunicación, en la cual solicita concepto sobre la necesidad de autorizar mediante acto administrativo hechos ligados a la depuración de saldos, este despacho se permite manifestarle:

En lo referente al primer interrogante, la Circular Externa N° 013 de diciembre 2 de 1996, en el numeral 1; *Reconocimiento de la totalidad de las operaciones* dice "...Cuando por cualquiera circunstancia externa o interna, no se tenga la evidencia documentaria que garantice la veracidad de algunas operaciones que deben ser objeto de incorporación, como el caso de los bienes muebles o inmuebles o la existencia de derechos y obligaciones, de los cuales se tienen serios indicios sobre su propiedad o afectación de la situación patrimonial del ente público, y por ende la de la Nación, deberán registrarse en Cuentas de Orden, hasta tanto se disponga de los documentos que la acrediten"

Más adelante especifica: "Si los registros carecen de la documentación que los respalda, deben adelantarse los trámites administrativos tendientes a su aclaración utilizando otros mecanismos de comprobación tales como, circulares y requerimientos a los entes o terceros directa o indirectamente involucrados, o de orden legal y fiscal, mediante los cuales pueda establecer la existencia o no de los mismos, informando sobre tales procedimientos al organismo de control correspondiente."

En el caso de establecerse los soportes idóneos para el registro de los ingresos estos deben manejarse a través de ajustes de ejercicios anteriores, por cuanto no correspondes a la vigencia de 1998.

Con respecto a la segunda inquietud, es indispensable identificar los bienes rematados y registrar el valor de la venta como *ingresos Extraordinarios* por el concepto correspondiente. Si no se tiene establecido el costo histórico y la depreciación, debe aplicarse lo definido en la Circular Externa N° 011 numeral

2.4.2. *Bienes Usados*. Si los activos objeto del remate no se encontraban registrados contablemente se debe llevar a ingresos extraordinarios como *Utilidad en Venta de Activos, subcuenta 481001- Utilidad en Venta de activos*.

En cuanto a los procesos de depuración en general, se debe tener en cuenta lo consignado en la Circular Externa N° 013 de Diciembre 2 de 1996, en la cual se establece que los resultados obtenidos de las investigaciones realizadas deben contener en forma detallada, el origen de la decisión y los resultado de la investigación adelantada. Se sugiere que el acto administrativo sea conocido y avalado por la Junta Directiva y no solamente por el gerente.

**CONCEPTO 4784**  
**05 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Operaciones Recíprocas - Transferencias

**Extracto**

***"(...) estas operaciones corresponden a toda transacción que se tenga con entidades del sector público (...)"***

**Concepto**

Con relación a su respuesta sobre el no-diligenciamiento del formato CGN96.002 de operaciones recíprocas, es necesario aclarar que estas operaciones corresponden a toda transacción que se tenga con entidades del sector público y que es remota la posibilidad de que no ocurran.

Las transferencias entre el nivel nacional y el hospital, y las transferencias entre departamento o el municipio y el hospital son operaciones recíprocas por excelencia.

Comúnmente las entidades realizan pagos sobre los cuales deben practicar retención en la fuente, constituyéndose así una operación recíproca con la DIAN.

De igual forma, la inversión que poseen los municipios en el patrimonio de sus entidades descentralizadas, tales como, los hospitales son una operación recíproca. Otro ejemplo lo constituyen las cuentas corrientes y de ahorros que se tienen en entidades financieras del sector público.

Por lo anterior le reiteramos el cumplimiento de la obligación de diligenciar este formato en lo siguientes trimestres

**CONCEPTO 04856**  
**09 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Bienes totalmente depreciados

**Extracto**

**"(...) los bienes totalmente depreciados, deben registrarse en cuentas de orden, específicamente en la cuenta 8315-Activos totalmente depreciados, agotados y amortizados (...)"**

**Concepto**

En respuesta a la comunicación de la referencia, mediante la cual solicita concepto, respecto al procedimiento a seguir en la aplicación de los porcentajes de depreciaciones a los diferentes activos de las Empresas Sociales del Estado, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Las propiedades, planta y equipo deben revelarse por su valor actual, precio de mercado o valor de realización, en los estados contables correspondientes al final del período contable, aplicando avalúos estimados que incorporen criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación de mercado, entre otros, mediante indicadores de precios específicos publicados por organismos oficiales, o aplicando métodos de reconocido valor técnico, siempre que se pondere la relación costo-beneficio. El método, los criterios utilizados y sus efectos de valor, deben indicarse en las notas a los estados contables.

En cuanto a los bienes totalmente depreciados, deben registrarse en cuentas de orden, específicamente en la cuenta 8315-Activos totalmente depreciados, agotados y amortizados, la cual como su nombre lo indica representa el valor comercial de las propiedades, planta y equipo totalmente depreciados, agotados y amortizados, que se hayan retirado del servicio.

**CONCEPTO 04862**  
**09 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por Inflación - Retroactividad en su aplicación

### **Extracto**

**"(...) la norma relacionada con los ajustes por inflación para las entidades del sector público no ha sido modificada hasta la fecha, la cual entró a regir a partir de 1996, con la expedición de la Circular Externa No. 016 del 30 de diciembre del mismo año (...)"**

### **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual plantea una serie de interrogantes relacionados con la normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación sobre el Sistema de Ajustes por Inflación. Sobre el particular, me permito comentarle:

En primera instancia, es preciso clarificar que la norma relacionada con los ajustes por inflación para las entidades del sector público no ha sido modificada hasta la fecha, la cual entró a regir a partir de 1996, con la expedición de la Circular Externa No. 016 del 30 de diciembre del mismo año. Igualmente, debe advertirse que la norma no es retroactiva y solamente aplica a partir de la vigencia de la misma.

En cuanto si se debe ajustar la cuenta *Ajustes por Inflación* del patrimonio por los saldos acumulados de la inflación ocurrida durante el periodo comprendido entre 1994 y 1996, en la cual fue registrada en dichos años, contra la cuenta de resultados denominada *Corrección Monetaria*, debe concluirse que no, por la razón inicialmente comentada, y en particular por cuanto su efecto contable no tendría ninguna incidencia en el patrimonio al final del período, dado que igualmente se reflejaría bien como Ajustes por inflación del patrimonio o bien incorporados en los denominados Resultados del Ejercicio.

**CONCEPTO 04863  
09 de Junio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Afectación del Excedente del Ejercicio con la Reserva Presupuestal

### **Extracto**

**"(...) Desde la dinámica contable patrimonial, las reservas presupuestales son contingencias de obligaciones y por tanto se registran dentro de las cuentas de orden, situación que obviamente no afecta los resultados del período, sino los del período en los cuales la contingencia se convierte en gasto y obligación real (...)"**

## **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual solicita autorización para incluir algunos registros contables en la información correspondiente a 1997 y concepto sobre la manera como afectan las reservas presupuestales los excedentes del ejercicio. Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

En primer lugar, una de las Normas Generales de Contabilidad Pública hace referencia a los *Hechos posteriores al cierre*, que se enuncia así: “Las informaciones conocidas con posterioridad a la fecha de cierre y antes de la emisión de los estados contables, que suministren evidencia adicional sobre condiciones que existían antes de dicha fecha, deben reconocerse en el mismo período”.

Teniendo en cuenta que la situación comentada en el oficio, no se ajusta a lo establecido en la norma, por cuanto los estados contables de la Nación correspondientes a 1997 ya fueron emitidos, se concluye que no es procedente alterar la información de dicho año; por lo tanto, cualquier ajuste debe hacerse a la información de 1998.

De otra parte, y en cuanto a la pregunta de cómo afectan las Reservas Presupuestales registradas en cuentas de orden los excedentes del ejercicio, debo comentarle que desde, la dinámica presupuestal, las reservas corresponden a ejecuciones de un período, que se cancelarán en el período siguiente, pero sin que afecte el presupuesto de dicho período. Desde la dinámica contable patrimonial, las reservas presupuestales son contingencias de obligaciones y por tanto se registran dentro de las cuentas de orden, situación que obviamente no afecta los resultados del período, sino los del siguiente en los cuales la contingencia se convierte en gasto y obligación real.

Estas diferencias conceptuales del presupuesto y la contabilidad originan dos tipos de excedentes del ejercicio, el presupuestal y el económico, en los cuales las reservas presupuestales afectan el primero, pero no el excedente o resultados de la actividad financiera, económica social del ente público.

Ahora bien, si lo que se pretende, es establecer el excedente disponible generado en la vigencia y el impacto que pueden tener las reservas presupuestales como obligaciones contingentes actualmente, pero reales en el corto plazo, es indiscutible que deben tenerse en cuenta en la determinación de la liquidez o el flujo de fondos del ente público en el inmediato futuro.

**CONCEPTO 04861**  
**09 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Ingresos Vigencias Anteriores  
- Registros Cuota de Auditaje

**1.- Ingresos Vigencias Anteriores**

**Extracto**

***"(...)de acuerdo a la dinámica presupuestal de los ingresos, los cuales se ejecutan sobre la base de caja (recaudo efectivo), es de entender que los recaudos recibidos en 1998 corresponderán al presupuesto de ingresos ejecutado de dicha vigencia (...)"***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual solicita aclaración en cuanto al registro presupuestal de los valores recaudados y reportados por la Dirección del Tesoro Nacional en 1998, pero que corresponden a vigencias anteriores, si se tiene en cuenta que ya se ha realizado el cierre de la vigencia de 1997.

Sobre el particular, me permito manifestarle que de acuerdo a la dinámica presupuestal de los ingresos, los cuales se ejecutan sobre la base de caja (recaudo efectivo), es de entender que los recaudos recibidos en 1998 corresponderán al presupuesto de ingresos ejecutado de dicha vigencia, aunque correspondan a ingresos causados en vigencias anteriores.

**2.- Registro Cuota de Auditaje**

**Extracto**

***"(...) fueron habilitadas y/o renombradas para 1998 las siguientes subcuentas para el registro de la Cuota de Auditaje, 140538,242509, 412002, 511044 (...)"***

**Concepto**

En cuanto al procedimiento de registro de la cuota de auditaje es preciso advertir que el mismo se mantiene en su forma, pero fueron habilitadas y/o renombradas para 1998 las siguientes cuentas:

140538	Cuota de Fiscalización y Auditaje
242509	Cuota de Fiscalización y Auditaje
412002	Cuota de Fiscalización y Auditaje

Así mismo, debe entenderse que la Contraloría General de la República puede utilizar procedimientos alternativos tales como la circularización a las entidades para determinar el estado actual de la cartera por estos conceptos y realizar los ajustes y aclaraciones necesarios con la Dirección del Tesoro Nacional.

**CONCEPTO 04875  
09 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Periodicidad para calcular indicadores

**Extracto**

***"(...) En lo relacionado con la periodicidad con la cual debe calcular la entidad los indicadores, la norma establece que los datos base corresponden a los saldos con fecha de corte al 31 de diciembre de 1996 o en las fechas de cortes posteriores (...)"***

**Concepto**

En respuesta a su comunicación de la referencia, en la cual se presenta la inquietud relacionada con la periodicidad del cálculo de los indicadores que definen el ámbito de aplicación de la normatividad relacionada con la valoración de las inversiones financieras a precios de mercado, me permito hacer las siguientes consideraciones:

En lo referente con la periodicidad con la cual debe calcular la entidad los indicadores, la norma establece que los datos base corresponden a los saldos con fecha de corte al 31 de diciembre de 1996 o en las fechas de cortes posteriores.

Lo relativo con la reclasificación que tuvieron los saldos al 31 de diciembre de 1996 de la subcuenta 121090-Otras inversiones de renta variable, no tiene incidencia en el cálculo del indicador de balance, dado que justamente el valor de esta subcuenta se descuenta del importe total del numerador, como se indica en el procedimiento No. 005. Para el año 1997, simplemente este traslado incrementaría el valor total de los activos líquidos.

Los hechos económicos y financieros reconocidos durante los años de 1996 y 1997, y en particular el revelado en la subcuenta 120590-Otras inversiones de renta fija, debieron constituir en su momento, la base para el cálculo de los indicadores y los correspondientes al año de 1998, tendrán el impacto correspondiente en dicho período contable.

De acuerdo con lo analizado anteriormente, la entidad debe calcular los indicadores establecidos al finalizar cada período contable (31 de diciembre), tomando en cuenta lo señalado por este Despacho.

**CONCEPTO 04938**  
**12 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Ingresos o Gastos de Vigencias Anteriores  
- Ingresos por aportes Ley 21 de 1982

**1.- Ingresos o Gastos de Vigencias Anteriores**

**Extracto**

***"(...) cuando se trata de corrección de errores o irregularidades sucedidas en el período en que son detectadas, debe afectarse la cuenta de ingresos o gastos del período, en tanto que para corregir operaciones o transacciones de vigencias anteriores deberá efectuarse el registro correspondiente en la cuentas 4815 - Ajuste de Ejercicios Anteriores o 5815 - Ajuste de Ejercicios Anteriores, según corresponda a ingresos o gastos (...)"***

**Concepto**

El resultado superavitario o deficitario obtenido por los entes públicos durante un período determinado que representa el monto del crecimiento patrimonial de cada vigencia, incluye la totalidad de los conceptos y cuentas de la actividad, como son el valor de los ingresos, costos y gastos derivados de acciones ordinarias y extraordinarias.

Con esta perspectiva, el reconocimiento de los ajustes a las cuentas de Actividad afectadas en períodos anteriores, bien de ingresos o de gastos, no implica necesariamente que deban ajustarse en los resultados de ejercicios anteriores. Sobre este particular, es pertinente hacer claridad que sí se detectan errores con posterioridad a la preparación de los estados contables, deben ajustarse durante el período en el cual se advierte, amén de las acciones administrativas tendientes a establecer las responsabilidades que deben desprenderse por la naturaleza y significancia del error o irregularidad presentada.

Por su parte, si se diere el caso en que los errores se derivan de transacciones que contravienen las disposiciones legales, como contribuciones y comisiones ilegales, al igual que violaciones de las leyes y disposiciones vigentes, de suerte que el mismo conforma un *acto ilícito*, es responsabilidad de la Administración adelantar las denuncias e investigaciones de rigor, y del contador, revelar ampliamente tal situación en las Notas a los Estados Contables.

Así las cosas, debe concluirse que cuando se trata de corrección de errores o irregularidades sucedidas en el período en que son detectadas, debe afectarse la cuenta de ingresos o gastos del período, en tanto que para corregir operaciones o transacciones de vigencias anteriores deberá efectuarse el registro correspondiente en la cuentas *4815 - Ajuste de Ejercicios Anteriores* o *5815 - Ajuste de Ejercicios Anteriores*, según corresponda a ingresos o gastos.

## **2.- Ingresos por aportes Ley 21 de 1982**

### ***Extracto***

***"(...) los recursos percibidos por la ESAP, no corresponden expresamente a una Transferencia Corriente, sino a un aporte, caso en el cual deberá registrarse en la subcuenta 411020 – Aportes y cotizaciones (...)"***

### ***Concepto***

El artículo 92 de la ley en mención, establece que la Nación, los Departamentos, el Distrito Especial de Bogotá y demás entidades territoriales y organismos públicos, deben incluir en sus respectivos presupuestos las partidas necesarias para pagar a sus trabajadores el subsidio familiar y demás *aportes* previstos por la ley.

Consecuente, el artículo 8o. de la misma ley, indica que los entes mencionados deberán además del subsidio familiar y de los aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), efectuar aportes para la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) y para las escuelas industriales, e institutos técnicos nacionales, departamentales, distritales y municipales.

Por su parte, el artículo 15 de la Ley 21 de 1982, estipula la prohibición del pago directo de los aportes mencionados, al prescribir que: “Los empleadores obligados al pago de aporte para el subsidio familiar, el Servicio Nacional de Aprendizaje SENA y *los demás* con destinación especial según los artículos 7o. y 8o, deberán hacerlo por conducto de una Caja de Compensación Familiar que funcione dentro de la ciudad o localidad donde se causen los salarios, o de la Caja más próxima dentro de los límites de los respectivos departamentos, intendencias o comisarías.

Cuando en las entidades territoriales antes mencionadas no exista Caja de Compensación Familiar, los pagos se verificarán por intermedio de una que funciones en la división política territorial más cercana”.

Con estas consideraciones, debe entenderse que los recursos percibidos por la ESAP, no corresponden expresamente a una transferencia corriente, sino a un aporte, caso en el cual deberá registrarse en la subcuenta *411020 – Aportes y cotizaciones*. Esto, si se toma en consideración que las transferencias, son un instrumento dirigido a financiar la prestación de los servicios a sectores sociales que generan externalidades intra y extraregionales, donde se encuentra el situado

fiscal y la cesión de ingresos de la Nación conforme lo establece la Constitución Política.

Finalmente, en cuanto a la causación de los aportes en comento, en la agrupación de Deudores, es necesario puntualizar acerca del registro contable en la cuenta 141090 - *Otros Aportes por Cobrar*, para lo cual deberá habilitarse la cuenta auxiliar que identifique el concepto respectivo, es decir Aportes Ley 21 de 1982.

**CONCEPTO 04644**  
**02 de Junio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Órganos de control

**Extracto**

***"(...) El proceso de consolidación en el caso de la Gobernación integra la información de la Administración Central Departamental y la de los organismos de Control, (servicio de salud incluido)"***

**Concepto**

La Contaduría Nacional de la Nación para el período de 1998 sólo recibe Información Financiera Económica y Social de quienes tienen el carácter de Entes Públicos establecidos como tales mediante la Resolución 152 de julio de 1997, por consiguiente, no es posible recibir Información contable y financiera de los órganos de control adscritos a la Administración Central del Departamento, por cuanto éstos en sí mismos no constituyen entes públicos, por lo tanto la información debe integrarse incluso desde el primer trimestre de 1998.

El proceso de consolidación en el caso de la Gobernación lo integran la información de la Administración Central Departamental y la de los organismos de control, (Servicio de Salud incluido). Por lo tanto los recursos asignados por la Gobernación, y recibidas por estos órganos se manejan como si fueran traslados de fondos entre dependencias internas. En consecuencia, la contabilidad se estructura como una sola entidad, teniendo en cuenta los conceptos definidos, relativos a Operaciones Recíprocas.

**CONCEPTO 05234**  
**02 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Depuración de Saldos Antiguos

## **Extracto**

**"(...) es la investigación y su correspondiente decisión fiscal o administrativa, el verdadero soporte jurídico-contable exigido en este caso por el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP. Como se dijo, en el segundo caso deberá informarse al respectivo Organismo de Control (...)"**

## **Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia mediante la cual consulta si para dar cumplimiento a lo ordenado en el Manual de Procedimientos del PGCP en su Capítulo 6, "Depuración de saldos antiguos" suple como acto administrativo el acta firmada por los funcionarios competentes donde se explica en forma detallada el origen de la decisión y los resultados de la investigación fiscal y/o administrativa adelantada.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

### **1.- Depuración de saldos antiguos:**

El Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en su capítulo 6-Manual de Procedimientos dispone en lo referente a depuración de saldos antiguos:

"Los saldos con elevada antigüedad deben depurarse y ajustarse en las cuentas respectivas, de acuerdo con los documentos y comprobantes internos y externos que acreditan la realidad de la operación económica.

Si los registros carecen de la documentación que los respalda, deben adelantarse los trámites administrativos tendientes a su aclaración utilizando otros mecanismos de comprobación, tales como, circulares y requerimientos a los entes o terceros directa o indirectamente involucrados, **o de orden legal y fiscal**, mediante los cuales pueda establecerse la existencia o no de los mismos, informando sobre tales procedimientos al organismo de control correspondiente. Para el caso de los bienes o derechos, cuando se considere probable la pérdida o disminución de los activos del ente, debe constituirse una provisión."

### **2.- Conclusión:**

Como bien lo manifiesta en su consulta, el acta firmada por los funcionarios competentes donde se explica detalladamente el origen de la decisión y los resultados de la investigación fiscal y/o administrativa adelantada, solo está corroborando lo que manifiesta dicha decisión del órgano de control o de la administración en su defecto, por lo que puede dar mayores luces sobre la realidad de la operación económica, pero es la investigación y su correspondiente

decisión fiscal o administrativa, el verdadero soporte jurídico-contable exigido en este caso por el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP. Como se dijo, en el segundo caso deberá informarse al respectivo Organismo de Control.

**CONCEPTO 05249**  
**02 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Ingresos no Tributarios
  - Ingresos Extraordinarios
  - Descuentos por Pronto Pago

**1.- Ingresos no Tributarios**

**Extracto**

***"(...) El pago de los ingresos no tributarios es la retribución abonada por el usuario de un servicio a cargo del Estado, en contrapartida a las prestaciones o ventajas que obtiene de éste (...)"***

**Concepto**

La cuenta 411000 - Ingresos No Tributarios - representa los ingresos originados en tasas y derechos pagados a cambio de bienes y servicios. El pago de los ingresos no tributarios es la retribución abonada por el usuario de un servicio a cargo del Estado, en contrapartida a las prestaciones o ventajas que obtiene de éste. Para el caso consultado con respecto a la Subcuenta 411016 - Pliego de Licitaciones su utilización corresponde a las entidades que en forma permanente o con frecuencia realizan procesos de contratación administrativa en la modalidad de licitación.

**2.- Ingresos Extraordinarios**

**Extracto**

***"(...) La cuenta 481000 - Ingresos Extraordinarios, representa los ingresos percibidos por los entes públicos, provenientes de operaciones y transacciones de carácter extraordinario, entendiéndose como tales aquellas que, frente a las actividades normales no ocurren con relativa frecuencia (...)"***

**Concepto**

La cuenta 481000 - Ingresos Extraordinarios - representa los ingresos percibidos por los entes públicos, provenientes de operaciones y transacciones de carácter

extraordinario, entendiendo como tales aquellas que, frente a las actividades normales no ocurren con relativa frecuencia. La subcuenta 481017 - Venta de Pliegos, sería utilizada cuando las entidades dentro del proceso de contratación administrativa que involucra venta de pliegos, realiza esta operación en forma esporádica. Si tenemos en cuenta que el sector público permanentemente efectúa contratación, esta subcuenta no tendría aplicabilidad en el manejo contable. aspecto que va a considerarse para las futuras modificaciones que se realicen al Plan General de Contabilidad Pública.

### **3.- Descuentos por Pronto Pago**

#### ***Extracto***

***"(...) con el fin de evitar que los ingresos resulten sobrevalorados en un período determinado, lo cual incide en la elaboración de los presupuestos, la política mas sana consiste en tomar los descuentos financieros como un menor valor del bien y registrar las compras por el valor neto(...)"***

#### ***Concepto***

Con relación a los descuentos por pronto pago en la adquisición de bienes, como política financiera del mismo, se constituye en un ingreso para la entidad que no se da dentro del giro ordinario de las actividades del mismo. La cuenta para su manejo establecida por el Plan General de Contabilidad Pública sería la 480500 - Otros Ingresos Financieros - subcuenta 480590 - Otros ingresos financieros; La contrapartida disminuye el valor de la obligación contraída.

No obstante lo anterior y con el fin de evitar que los ingresos resulten sobrevalorados en un período determinado, lo cual incide en la elaboración de los presupuestos, la política mas sana consiste en tomar los descuentos financieros como un menor valor del bien y registrar las compras por el valor neto.

**CONCEPTO 05250  
02 de Julio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

***Subtema:*** Inversiones - plazo 30 días

#### ***Extracto***

***"(...) Todas las entidades públicas sujetas a la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública deben aplicar la norma de valoración independientemente si son o no financieras y siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en la misma (...)"***

## **Concepto**

Todas las entidades públicas sujetas a la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública deben aplicar la norma de valoración independientemente si son o no financieras y siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en la misma, es decir, que presenten unos ingresos anuales iguales o mayores a 12.000 salarios mínimos legales mensuales, dado que uno de los objetivos que se persiguen es la administración eficiente de los fondos públicos de las entidades.

No obstante que las inversiones adquiridas sean esporádicas y con un plazo de 30 días, no significa que se elimine el impacto de las fluctuaciones de tasas de interés del mercado, dado que durante su tenencia no se garantiza la eficiencia en la administración de los recursos financieros, en relación con las pérdidas o ganancias generadas, pero no advertidas, que pudieran significar su redención anticipada.

De acuerdo con lo anterior, es pertinente que la Entidad asuma la responsabilidad de la valoración de las inversiones financieras que administra directamente, no sólo por la transparencia de la información, sino porque incrementa la eficiencia y eficacia de la entidad para enfrentar los procesos de negociación en el manejo del portafolio de inversiones.

### **CONCEPTO 05281 06 de Julio de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Estados Contables e Informes

#### **Extracto**

***"(...) Los estados contables e informes complementarios como producto del proceso contable y en cumplimiento de fines financieros, económicos y sociales, deben ser consistentes con los postulados de confiabilidad y utilidad en la información para atender propósitos de cultura ciudadana, gestión, control y análisis (...)"***

#### **Concepto**

Como respuesta a la comunicación de la referencia, mediante la cual solicita información sobre la presentación, objetivos, procedimientos, elaboración, formatos establecidos y el envío de los Estados Financieros y otros informes establecidos en las Normas Técnicas de Contabilidad Pública del Plan General de Contabilidad Pública, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Los estados contables e informes complementarios como producto del proceso contable y en cumplimiento de fines financieros, económicos y sociales, deben ser consistentes con los postulados de confiabilidad y utilidad en la información para atender propósitos de cultura ciudadana, gestión, control y análisis.

Con el fin de reglamentar la aplicación de lo mencionado en el párrafo anterior, la Contaduría General de la Nación expidió la Circular Externa No. 021 del 13 de febrero de 1998, el Procedimiento No 006 y Anexos al mismo, en los cuales se imparten las Normas Técnicas Relacionadas con la Elaboración y Presentación de los Estados contables de naturaleza cuantitativa, entre los cuales se encuentran, el Balance General, Estado de Actividad, Financiera, Económica y Social y Estado de Cambios en el Patrimonio y sus equivalentes consolidados.

Con respecto a los demás estados e informes complementarios se encuentran en estudio por parte de la Subcontaduría de Consolidación e Investigación.

De acuerdo con lo expuesto, es obligatorio para la Empresa de Telecomunicaciones de Santa Fe de Bogotá dar aplicabilidad con lo establecido en la Circular Externa No. 021, el procedimiento No. 006 y los anexos a este procedimiento, con la información correspondiente al corte del 30 de junio de 1998.

**CONCEPTO 05283  
06 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Obligatorias en TES

**Extracto**

***"(...) la metodología de valoración de los títulos a precios de mercado es indiferente a los sistemas de pago convenidos, condiciones de negociación y de redención, no obstante su característica de variables para determinar el precio en un momento determinado(...)"***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual solicita concepto sobre el procedimiento a aplicar para la valorización de las inversiones obligatorias en TES Clase B, las cuales según su apreciación fueron clasificadas como de Renta Fija no negociables, me permito hacer las siguientes consideraciones:

En primer lugar, estos títulos están definidos en el marco de la norma como inversiones de renta fija negociables, no obstante su característica de inversión forzosa. Así mismo, dado que corresponden a colocaciones temporales de

tesorería es evidente que pueden transarse a valores diferentes a los montos referenciales incorporados en los títulos, lo que implica que tienen un valor que se ajusta a las condiciones de plazo del título y a la liquidez del mercado.

En segundo lugar, es pertinente señalar que la metodología de valoración de los títulos a precios de mercado es indiferente a los sistemas de pago convenidos, condiciones de negociación y de redención, no obstante su característica de variables para determinar el precio en un momento determinado.

Esta situación significa que la tenencia de estos títulos está expuesta al impacto de los costos de oportunidad derivados de las fluctuaciones de tasas de interés del mercado, ajenos a los términos contractuales, de suerte que su valoración a precios de mercado constituye un mecanismo que garantiza la eficiencia en la administración de los recursos financieros, por las pérdidas o ganancias generadas, que pudieran significar su redención anticipada.

De acuerdo con lo anterior, es pertinente advertir que sí la entidad está obligada a valorar a precios de mercado, de cara a los indicadores establecidos en las Circulares Externas Nros. 019 y 020 de 1997, debe asumir íntegramente la responsabilidad de la valoración de las inversiones financieras, incluidas las correspondientes a títulos TES clase B, no sólo por la transparencia de la información, sino porque incrementa la cultura financiera de la Entidad para enfrentar los procesos de negociación de las inversiones.

**CONCEPTO 05287  
08 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Renta Fija

**Extracto**

***"(...) todas las inversiones en instrumentos de renta fija efectuadas por las entidades públicas, deben clasificarse como negociables y valorarse a precios de mercado con sujeción a las normas reglamentadas por la Contaduría General de la Nación(...)"***

**Concepto**

Hemos tomado atenta nota de su comunicación mediante la cual se informa que esa entidad no está obligada a valorizar sus inversiones financieras a precios de mercado, por no estar enmarcada dentro de los requisitos establecidos en el numeral 3.1. de la Circular externa No. 019 de noviembre 6 de 1997.

No obstante lo anterior, es preciso manifestar que de acuerdo con la información remitida al 31 de diciembre de 1996, esa Entidad esta incurso dentro del indicador de resultado que establece las normas en comentario, dado que los ingresos relacionados con la rentabilidad de las inversiones son equivalentes al 7.9% del total de los ingresos generados en el período.

Ahora bien, en cuanto al planteamiento relativo a que los recursos representados en títulos TES expedidos por el Banco de la República no deben valorarse, es pertinente anotar que su inversión no implica la inexistencia de los riesgos de mercado, en particular, como resultado de las fluctuaciones de las tasas de interés y de la liquidez, más si se toma en consideración que pueden negociarse en el mercado secundario.

De lo anterior se deduce que, en forma general, todas las inversiones en instrumentos de renta fija efectuadas por las entidades públicas, deben clasificarse como negociables y valorarse a precios de mercado con sujeción a las normas reglamentadas por la Contaduría General de la Nación, las cuales deben aplicarse íntegramente por parte de esa Entidad, por encontrarse dentro del ámbito de aplicación establecido por las mismas.

**CONCEPTO 05288**  
**08 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Registros Contables- Cesantías

**Extracto**

***"(...) del documento que acredite la transferencia de recursos al Fondo de Vivienda, la Contraloría General de la República, deberá cancelar la obligación constituida por este concepto en la subcuenta 242001- Cesantías e intereses liquidados por pagar, acreditando la subcuenta 472090 - Otras operaciones de enlace (...)"***

**Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual solicita actualización al procedimiento indicado con nuestra comunicación, relacionado con el registro contable de la causación y pago de cesantías de los funcionarios, me permito indicar los registros contables que deberá efectuar el Fondo de Vivienda para el caso citado:

- Con el valor de la causación de los aportes que debe transferir la Contraloría General de la República:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1410	APORTES POR COBRAR A ENTIDADES AFILIADAS		
141001	Aporte de Cesantías	XXX	
2420	APORTES POR PAGAR A AFILIADOS		
242001	Cesantías e intereses liquidados por pagar		XXX

- Con el valor de los recursos transferidos de la Dirección del Tesoro Nacional.

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuenta Correspondiente	XXX	
4406	TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS		
440601	Del Gobierno Central Nacional		XXX

- Con el pago de las cesantías a los funcionarios

Código	Cuenta	Débito	Crédito
242000	APORTES POR PAGAR A AFILIADOS		
242001	Cesantías e intereses liquidados por pagar	XXX	
111000	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuenta correspondiente		XXX

- Con el valor de la cancelación de los derechos, por concepto de aportes sin situación por parte de la Contraloría General de la República:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
572000	OPERACIONES DE ENLACE		
572090	Otras operaciones de enlace	XXX	
141000	APORTES POR COBRAR		
141001	Aporte de Cesantías		XXX

Con la copia del documento que acredite la transferencia de recursos al Fondo de Vivienda, la Contraloría General de la República, deberá cancelar la obligación constituida por este concepto en la subcuenta 242001 - *Cesantías e intereses liquidados por pagar*, acreditando la subcuenta 472090 - *Otras operaciones de enlace*.

**CONCEPTO 05290**  
**08 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Materiales y Suministros

**Extracto**

**"(...)La adquisición de bienes tangibles de consumo final o fungibles, deben registrarse en la cuenta de gasto correspondiente una vez se pongan en uso o utilización, o en la cuenta de activo respectiva de acuerdo con la destinación y uso que de ellos se haga (...)"**

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual solicita concepto sobre el registro contable de la cuenta Suministros, le manifiesto lo siguiente:

*Registro contable de la subcuenta Materiales y Suministros.* La adquisición de bienes tangibles de consumo final o fungibles, deben registrarse en la cuenta de gasto correspondiente una vez se pongan en uso o utilización, o en la cuenta de activo respectiva de acuerdo con la destinación y uso que de ellos se haga, con sujeción a las siguientes consideraciones:

- Cuando se trata de bienes adquiridos por el ente con la intención de comercializarlos o destinarlos para la transformación o consumo en un proceso de producción o prestación de servicios, *en cumplimiento del cometido estatal del Ente*, deberán registrarse en la cuenta que corresponda al grupo 15 *Inventarios*.
- Si se compran con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, o en la administración del ente, de suerte que constituyen bienes de capital y su vida útil probable excede de un año se registrarán en el grupo de *Propiedad planta y equipo*, en la cuenta que corresponda.
- Para el caso de las erogaciones efectuadas en bienes de consumo que con razonable certeza generarán beneficios económicos y sociales futuros, se registrarán en la cuenta de cargos diferidos. En este caso la amortización se hará tomando como referencia los períodos en los cuales se recibirán los beneficios de los costos y gastos incurridos.

## CONCEPTO 05304

03 de Julio de 1998

### TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

**Subtema:** Depreciación- Individual

#### **Extracto**

***"(...) en el numeral 2.2 Registro Contable, se define claramente que la depreciación se calculará para cada bien en forma individual de la cual se llevará un registro permanente en kárdex (...)"***

#### **Concepto**

En Relación con su comunicación, mediante la cual solicita concepto acerca del procedimiento que se debe aplicar para dar cumplimiento a la Circular Externa No. 011 de 1996, y teniendo en cuenta la necesidad de cumplir los objetivos planteados en la misma me permito expresarle lo siguiente:

El hecho de poseer bienes adquiridos con anterioridad a 1996, no les exonera de dar cumplimiento a la norma a partir de su vigencia y cuya aplicación debió reflejarse en los informes con corte a diciembre 31 de 1996.

Para subsanar esta deficiencia, en la Circular Externa No. 011, en el numeral 2.2 Registro Contable, se define claramente que la depreciación se calculará para cada bien en forma individual de la cual se llevará un registro permanente en kárdex; asimismo aclara que para las entidades que llevan los registros en forma global, deben adoptar los procedimientos administrativos necesarios para que durante el período contable de 1997 se aplique sobre valores individuales.

Dentro de los procesos administrativos es evidente que debe partirse del hecho que la norma no se ha cumplido y que los procedimientos administrativos siguen vigentes, para lo cual la Contaduría se permite sugerir que el registro correspondiente se realice tomando en cuenta el valor determinado mediante avalúo técnico efectuado por peritos concedores de los bienes a los cuales se hace referencia. Una vez realizado este avalúo también deberá registrarse el Ajuste por Inflación a partir de esta fecha.

**CONCEPTO 05338**  
**10 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Presentación de la Información  
- Cálculo Actuarial

**1.- Presentación de la Información**

**Extracto**

**"(...)Mediante la Resolución 152 de 1997 se estableció la obligatoriedad de la presentación de la información contable a la Contaduría General de la Nación, y se fijó la responsabilidad de tal evento en cabeza de los Gerentes y Representantes Legales, Jefe de Ares Financieras, Contadores y/o Jefes de Contabilidad y Revisores Fiscales (...)"**

**Concepto**

En atención al oficio relacionado con las explicaciones sobre presentación extemporánea de la información contable relativa al período terminado el 31 de Diciembre de 1997, me permito efectuar las siguientes precisiones:

Mediante la Resolución 152 de 1997 se estableció la obligatoriedad de la presentación de la información contable a la Contaduría General de la Nación, y se fijó la responsabilidad de tal evento en cabeza de los Gerentes y Representantes Legales, Jefe de Ares Financieras, Contadores y/o Jefes de Contabilidad y Revisores Fiscales, toda vez que se trata de una competencia eminentemente administrativa y de control.

Como requisitos de forma, la misma Resolución establece que la información contable debe estar firmada por quienes tienen la responsabilidad a que se refiere el párrafo inmediatamente anterior, y no condiciona a que ésta deba contar con la apropiación de la Junta Directiva o Asamblea de Accionistas, toda vez que los cambios que puedan suscitarse, de conformidad con las Normas Generales de Contabilidad Pública definidos en el Plan General de Contabilidad Pública PGCP deberán registrarse en la vigencia de su ocurrencia, como *Hechos posteriores al cierre*.

Así mismo, en el artículo 7º, de la misma Resolución y de conformidad con lo dispuesto en el literal c) del art. 2º Ley 87 de 1993, las Unidades de Control Interno o quien haga sus veces, deberán velar por la entrega en forma oportuna, al Jefe de la Entidad y a la Contaduría General de la Nación, de la información correspondiente a cada período.

## 2.- Cálculo Actuarial

### **Extracto**

***"(...)los estudios técnicos y cálculos actuariales, igualmente son procesos que recaen sobre la gestión administrativa, y en consecuencia deben programarse en forma tal que sus resultados se obtengan de manera concordante con los plazos establecidos (...)"***

### **Concepto**

Los estudios técnicos y cálculos actuariales, igualmente son procesos que recaen sobre la gestión administrativa, y en consecuencia deben programarse en forma tal, que sus resultados se obtengan de manera concordante con los plazos establecidos para la presentación de los respectivos informes, de cara al cumplimiento oportuno de las obligaciones que sobre la materia le competen a la administración de cada entidad.

**CONCEPTO 05341  
08 de Julio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Aplicación de la metodología de valoración a precios de mercado

### **Extracto**

***"(...) la aplicación de políticas y procedimientos de inversión financiera tendientes a mantener recursos hasta los periodos de redención, así como la colocación en el mercado de capitales con solidez económica, no limita ni extingue la presencia de los riesgos de mercado o de solvencia (...)"***

### **Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual nos informa que una vez aplicado el procedimiento indicado en la Circular Externa No. 019, para establecer la obligatoriedad o no de valorar las inversiones a precios de mercado, esa Entidad se encuentra dentro de los entes sujetos a dicho procedimiento, y que de acuerdo con las recomendaciones de un comité de estudio se determinó no aplicarlo, atendiendo lo dispuesto en el artículo 69 de la Constitución Nacional y la Ley 30 de 1992, amén de otras razones relacionadas con las políticas de inversión.

En primer lugar, debo manifestarle que por mandato constitucional, el único ente competente para expedir y dictar las normas que en materia contable deben

aplicar los entes del sector público, es la Contaduría General de la Nación, situación que trasciende las decisiones de las juntas directivas sobre el particular, al igual que la autonomía jurídica y presupuestal a que se refiere en su comunicación.

En segundo lugar, la aplicación de políticas y procedimientos de inversión financiera tendientes a mantener recursos hasta los periodos de redención, así como la colocación en el mercado de capitales con solidez económica, no limita ni extingue la presencia de los riesgos de mercado o de solvencia, por fluctuaciones de las tasas de interés o por deficiencias en las condiciones patrimoniales de los entes emisores, respectivamente, que pueden significar la redención o liquidación anticipada de las inversiones efectuadas.

Por lo anterior, esa entidad deberá adoptar los mecanismos administrativos y contables correspondientes con el fin de dar cumplimiento integral a las normas relativas a la valoración a precios de mercado, la cual constituye un elemento sustancial para incrementar la eficiencia en la administración financiera de los recursos financieros.

**CONCEPTO 05797**  
**15 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Operaciones de Leasing

**Extracto**

***"(...) Los cánones de arrendamiento se constituyen presupuestalmente en un gasto general como parte de los gastos de funcionamiento (...)"***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de fecha 1º de junio, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Los cánones de arrendamiento en las operaciones de "leasing", se constituyen presupuestalmente en un gasto general como parte de los gastos de funcionamiento.

Podrán tomarse como un gasto de inversión, siempre y cuando estuvieran asociados a un proyecto de tal naturaleza, relativo al Plan Nacional de Desarrollo y al correspondiente Plan Operativo Anual de Inversiones.

**CONCEPTO 05921**  
**16 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Información contable entidades en liquidación

**Extracto**

***"(...) en principio es menester aclarar que Acuantioquia como ente público que es, deberá rendir información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación en la forma en que lo ha venido haciendo y hasta que culmine su proceso liquidatorio(...)"***

**Concepto**

Acueductos y Alcantarillados de Antioquia-Acuantioquia en liquidación, es la responsable de la información contable y fiscal o en su defecto lo es, con base en el contrato anexo, Operadores de Servicio Ltda, empresa a la cual se le adjudicó el contrato de operación, administración y mantenimiento en los municipios de Santa Barbara, Valparaiso, Caramanta y Fredonia.

Sobre el particular en principio es menester aclarar que Acuantioquia como ente público que es, deberá rendir información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación en la forma en que lo ha venido haciendo y hasta que culmine su proceso liquidatorio, no obstante haber celebrado el contrato antes citado.

Ahora bien, en el literal n, de la Cláusula séptima, del contrato anexo, se indica que es responsabilidad del contratista suministrar periódicamente a ACUANTIOQUIA, la información administrativa, financiera y contable requerida, con sus respectivos soportes, por lo que deberá ésta última con base en dicha información y la que posea, cumplir con su obligación legal de presentar sus estados financieros, económicos y contables a la Contaduría General de la Nación dentro de los términos establecidos.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve la consulta de la referencia, quedando atentos a cualquier inquietud adicional sobre el asunto.

**CONCEPTO 06786**  
**24 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:** - Sistema Nacional de Contabilidad
- Estados Financieros
  - Presentación de la Información Contable

**1.- Sistema Nacional de Contabilidad**

**Extracto**

***"(...) es el conjunto organizado de políticas, principios, normas y procedimientos, estructurados lógicamente en el Plan General de Contabilidad Pública (...)"***

**Concepto**

El Sistema Nacional de Contabilidad Pública es el conjunto organizado de políticas, principios, normas y procedimientos, estructurados lógicamente en el Plan General de Contabilidad Pública, que al interactuar con las operaciones, recursos y actividades desarrolladas por los entes públicos, generan la información necesaria para la toma de decisiones y el control interno y externo de las administraciones públicas.

**2.- Estados Financieros**

**Extracto**

***"(...) Los estados financieros e informes de que habla la Ley 298 de 1996, fueron reglamentados por la Resolución 152 del 25 de julio de 1997 (...)"***

**Concepto**

Los estados financieros e informes de que habla la Ley 298 de 1996, fueron reglamentados por la Resolución 152 del 25 de julio de 1997<sup>1</sup>, expedida por el Contador General de la Nación, la cual establece en su capítulo V que para los efectos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública en el nivel territorial, la Administración Central y las entidades del sector descentralizado por servicios con identidad jurídica previamente establecida, serán los entes públicos que deberán reportar a la Contaduría General de la Nación.

---

<sup>1</sup> "Por la cual se establecen los plazos para la presentación de la información Financiera, económica y Social a la Contaduría General de la Nación y otras obligaciones de información para los entes públicos de los niveles Nacional y Territorial"

Igualmente establece la mencionada Resolución, que los Órganos de control y Organismos que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, con autonomía administrativa y financiera pero sin identidad jurídica, deberán enviar su información contable a la Administración Central correspondiente, para ser objeto de agregación y/o consolidación por parte de las gobernaciones y alcaldías en los departamentos y municipios a los cuales pertenecen.

### 3.- Presentación de la Información Contable

#### **Extracto**

***"(...) la información que se rinde a la Contaduría General de la Nación es de tipo financiera, económica y social, y se debe preparar siguiendo los principios, normas generales, técnicas y procedimentales contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, expedido y adoptado por este Despacho mediante Resolución No. 4444 del 21 de noviembre de 1995(...)"***

#### **Concepto**

La información que se rinde a la Contaduría General de la Nación es de tipo financiera, económica y social, y se debe preparar siguiendo los principios, normas generales, técnicas y procedimentales contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, expedido y adoptado por este Despacho mediante Resolución No. 4444 del 21 de noviembre de 1995.

En cuanto a la periodicidad de la información, la Resolución 152/97 mencionada establece en su capítulo III que los entes públicos establecidos en el artículo 1o. presentarán la información contable básica y su relación de saldos sobre operaciones recíprocas del período a que corresponda en las siguientes fechas:

Información a	fecha de presentación
31 de marzo	15 de mayo
30 de junio	15 de agosto
30 de septiembre	15 de noviembre
31 de diciembre	15 de febrero del siguiente período

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve la consulta de la referencia, quedando atentos a cualquier inquietud adicional sobre el asunto.

**CONCEPTO 06875**  
**24 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** -Principales y Subalternas

**Extracto**

***"(...) Los fondos que son recibidos de la oficina principal, deben registrarse en la respectiva cuenta de efectivo, afectando simultáneamente la cuenta 1995-Principal y subalterna en el momento en que se reciben (...)"***

**Concepto**

Los fondos que son recibidos de la oficina principal, deben registrarse en la respectiva cuenta de efectivo, afectando simultáneamente la cuenta 1995-Principal y subalterna en el momento en que se reciben. Por lo tanto, no es procedente la creación de una cuenta por cobrar a la oficina principal, dado que en el momento de efectuar la consolidación se eliminan estas operaciones de la cuenta Principal y subalterna. En otras palabras, los fondos recibidos no se constituyen en ingresos de la entidad, dado que tanto la principal como las seccionales conforman una solo ente.

En consecuencia, deberán efectuarse los ajustes correspondientes a las cuentas que hayan sido afectadas, que no correspondían al tratamiento contable de esta clase de operaciones con la oficina principal, como son las Cuentas por cobrar y las Transferencias giradas y recibidas.

**CONCEPTO 06877**  
**24 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Valoración por entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria.

**Extracto**

***"(...)como lo indica el numeral 3.3. de la citada norma, aquellas entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, seguirán valorando sus inversiones financieras de conformidad con las normas expedidas por dicha Superintendencia (...)"***

## **Concepto**

En atención a su comunicación, me permito hacer las siguientes precisiones:

Las entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación de la Circular Externa No. 019 de 1997, que vayan a efectuar la primera valoración de sus inversiones financieras, deberán adoptar la metodología descrita en esta norma, la cual corresponde a la establecida por la Superintendencia de Valores.

No obstante, la citada norma, aquellas entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, seguirán valorando sus inversiones financieras de conformidad con las normas expedidas por dicha Superintendencia.

### **CONCEPTO 06880 24 de Julio de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Homologación Cuentas de Fondos en Fideicomiso

#### **Extracto**

***"(...) los Fondos en Fideicomiso que corresponden a inversiones de renta variable, se utilizarán las subcuentas 121030-Fondos de Inversión en Entidades Financieras Públicas y 121504-Fondos de Inversión(...)"***

#### **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita se indique las cuentas que reemplazan a la antigua 121004-Fondos en Fideicomiso, teniendo en cuenta que con las Circulares Externas 019 y 020 fue suprimida del Catálogo de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública.

Sobre el particular, me permito informarle que la nueva estructura de las cuentas que conforman el grupo de Inversiones y en particular las correspondientes a las *inversiones de renta variable* fueron separadas en dos cuentas: 1210-De renta variable entre entidades públicas, y 1215-De renta variable en empresas privadas. Esto significa que en este tipo de inversiones, para el registro contable debe determinarse en qué clase de entidad se encuentra la inversión (oficial o privada).

Así las cosas, para el caso de los Fondos en Fideicomiso que corresponden a inversiones de renta variable, se utilizarán las subcuentas *121030-Fondos de Inversión en Entidades Financieras Públicas* y *121504-Fondos de Inversión*, dependiendo de la situación anotada anteriormente. Por lo tanto, deben proceder a hacer los ajustes o reclasificaciones a que hubiere lugar.

**CONCEPTO 07567**  
**29 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Clase 7- Costos de Producción

**Extracto**

***"(...) agrupa las cuentas representativas de las erogaciones asociadas directamente con la elaboración o producción de bienes, o la prestación de servicios (...)"***

**Concepto**

En atención a su comunicación, me permito hacer las siguientes consideraciones:

La utilización de las cuentas de la clase 7-Costos de producción, no sustituye la de las correspondientes a la clase 6-Costos de venta, dado que la primera clase agrupa las cuentas representativas de las erogaciones asociadas directamente con la elaboración o producción de bienes, o la prestación de servicios, en tanto que la segunda, agrupa las cuentas representativas de la acumulación de los costos directos e indirectos que corresponden a la elaboración de productos y prestación de servicios que han sido vendidos.

Es preciso tener en cuenta que cuando la totalidad de los servicios producidos son vendidos, el costo de producción es trasladado al costo de ventas al finalizar el período. En el caso de los bienes, el costo de aquellos que no sean vendidos al final del ejercicio, pasarán a formar parte de los inventarios, ya sea de productos en proceso, si no ha culminado su proceso productivo o a productos terminados, en caso contrario. Así mismo, el inventario de éstos últimos se disminuirá con el costo de los productos que hayan sido vendidos.

Igualmente, debe tenerse en cuenta que la clasificación y registro de los costos por el "Sistema Unificado de Costos y Gastos", establecido por la Superintendencia de Servicios Públicos, podría seguirse utilizando por parte de las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios, hasta tanto este despacho expida la correspondiente norma.

Finalmente, es necesario anotar, que los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios, que pertenecen al sector público, deben aplicar en su integridad el Plan General de Contabilidad Pública, es decir, tanto en su marco conceptual como en su modelo instrumental.

**CONCEPTO 07745**  
**30 de Julio de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Provisión gastos inherentes al contrato de hecho

**Extracto**

***"(...)los registros contables deben efectuarse en relación directa con su causación, es decir, que las operaciones deben reconocerse en función de la corriente real de los bienes y servicios, independientemente de la corriente monetaria o financiera derivada de las mismas (...)"***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual consulta sobre la procedencia de provisionar las partidas generadas por la tipificación de un contrato de hecho para la prestación de servicios médicos complementarios de salud, que se viene ejecutando con Caprecom, respecto de lo cual me permito hacer las siguientes consideraciones:

Por una parte, debe entenderse que dentro del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública - P.G.C.P., se ha establecido que los registros contables deben efectuarse en relación directa con su *causación*, es decir, que las operaciones deben reconocerse en función de la corriente real de los bienes y servicios, independientemente de la corriente monetaria o financiera derivada de las mismas, en tanto que la norma sobre *reconocimiento de hechos y actividades específicas*, conduce a que los hechos pasados que afectan los resultados de la actividad así como las disponibilidades deban registrarse, toda vez que se está frente a una afectación real, que impacta los estados de actividad y situación financiera, económica y social de la Entidad.

En consecuencia, se concluye que una ejecución que ha generado obligaciones para Adpostal, debe reconocerse con todas las connotaciones a efectos de dar pleno cumplimiento a lo preceptuado en la Circular Externa Nro. 013 del 2 de diciembre de 1.996, mediante la cual se establece que la totalidad de las operaciones realizadas por el ente público mediante las cuales se adquieren obligaciones ciertas, que representan pasivos y afectan el patrimonio público, así como los costos y gastos ordinarios y extraordinarios, presupuestados o no, deben identificarse, registrarse, valuarse y revelarse en la información contable, independientemente de su origen y de su situación presupuestal.

Por otra parte, debe anotarse que el incumplimiento de las formalidades exigidas por la contratación pública, son circunstancias que competen a la administración

de cada ente público y no obstan para omitir los registros contables que afectan a la respectiva entidad.

## **CONCEPTO 07746**

**30 de Julio de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Notas a los Estados Contables

#### **Extracto**

***"(...) las Notas a los Estados Contables aportan a la revelación de la información es de obligatorio cumplimiento su presentación, junto con el informe de opinión del Revisor Fiscal (...)"***

#### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual manifiesta que dado el carácter financiero del Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario, debe acatar y aplicar las normas y procedimientos contables impartidos por la Superintendencia Bancaria, y en consecuencia solamente se encuentra obligado a presentar las notas a los estados contables con periodicidad *anual*, respecto de lo cual me permito hacer las siguientes precisiones:

Mediante la Resolución 4444 de 1.995 se aprobó y adoptó el Plan General de Contabilidad- Pública – P.G.C.P, para efectos de la identificación, clasificación, registro, valuación, y revelación de los hechos económicos, financieros y sociales derivados de la administración de los recursos públicos, permitiendo a su vez, que las sociedades de economía mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del Estado y demás entidades financieras públicas apliquen los planes de cuentas a que se encuentren sujetas, sin perjuicio que para efectos de *revelación* de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales, de contabilidad pública, establecidas por el Contador General de la Nación.

Por otra parte, en el literal f) del Artículo 5º de la Resolución 152 de 1.997 se establece que los informes contables correspondientes a los cortes de junio 30 y diciembre 31 de cada ejercicio, deben acompañarse con las respectivas Notas a los Estados Contables, así como del informe de opinión del Revisor Fiscal para las entidades obligadas a proveer este cargo.

Así, dada la trascendencia que las Notas a los Estados Contables aportan a la *Revelación de la información* es de obligatorio cumplimiento su presentación, junto con el informe de opinión del Revisor Fiscal, aún para aquéllas entidades que no se encuentren obligadas a aplicar el P.G.C.P. a nivel de documento fuente.

**CONCEPTO 07854**  
**03 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación

**Extracto**

***"(...) la Comisión dispone de recursos presupuestales para financiar sus gastos de funcionamiento, los cuales corresponden a la contribución especial recabada de las empresas que prestan servicios regulados, siendo incorporados dentro del presupuesto de ingresos de la Nación(...)"***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual solicita orientación sobre el tratamiento contable que debe darse a los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación, recibidos a través del Ministerio de Minas y Energía, respecto de lo cual me permito hacer las siguientes consideraciones:

La Comisión de Regulación de Energía y Gas no está catalogada como una Sección dentro del Presupuesto General de la Nación, toda vez que su presupuesto está integrado como una unidad ejecutora de los recursos presupuestales apropiados en cabeza del Ministerio de Minas y Energía.

No obstante, la Comisión dispone de recursos presupuestales para financiar sus gastos de funcionamiento, los cuales corresponden a la contribución especial recabada de las empresas que prestan servicios regulados, siendo incorporados dentro del presupuesto de ingresos de la Nación. Adicionalmente, la Comisión efectúa su propia ejecución presupuestal de gastos.

Bajo estas circunstancias es preciso que contablemente se reconozcan todas las situaciones y movimientos de los recursos que corresponden a la Comisión de Regulación de Energía y Gas, atendiendo a los registros que se señalan en el siguiente procedimiento:

**1. REGISTROS DEL MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA.**

**1.1.** Por los recursos recibidos de la Dirección Nacional del Tesoro, entre los cuales se encuentran contemplados los aportes con destino a la Comisión de Regulación de Energía y Gas

<b>Código</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuentas respectivas <sup>2</sup>	XXX	
44	TRANSFERENCIAS		
4406	TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS		
440601	Del Gobierno Central Nacional		XXXX
47	OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES		
4705	APORTES Y TRASPASOS DE FONDOS RECIBIDOS		
4705XX	Subcuentas recibidas		XXXX

1.2. En el momento de trasladar los recursos a la Comisión de Regulación de Energía y Gas.

<b>Código</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
54	TRANSFERENCIAS		
5406	TRANSFERENCIAS CORRIENTES GIRADAS AL SECTOR PUBLICO		
540601	A la Administración Central Nacional		XXXX
57	OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES		
5705	APORTES Y TRASPASOS DE FONDOS GIRADOS		
5705XX	Subcuentas respectivas	XXXX	
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuentas respectivas		XXXX

## 2. REGISTROS DE LA COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS

2.1. En el momento en que el Ministerio de Minas gire a la Comisión de Regulación de Energía y Gas los recursos que a nombre de ésta ha recibido de la Dirección Nacional del Tesoro.

Código	Cuenta	Débito	Crédito
11	EFFECTIVO		
12	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuentas respectivas	XXXX	
44	TRANSFERENCIAS		
4406	TRANSFERENCIAS CORRIENTES		
	CORRIENTES		
440601	Del Gobierno Central Nacional		XXXX
47	OPERACIONES		
	INTERINSTITUCIONALES		
4705	APORTES Y TRASPASOS DE FONDOS		
	RECIBIDOS		
4705XX	Subcuentas respectivas		XXXX

Es de advertirse que las cuentas del grupo 44 *TRANSFERENCIAS*, debe aplicarse a los recursos recibidos por el ente público, sin el carácter de contraprestación en bienes y servicios, destinados a financiar la inversión social y los servicios que les asigne la Ley, al paso que en el grupo 47 *OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES*, se registran los recursos recibidos para gastos de funcionamiento e inversión.

**CONCEPTO 07924**  
**04 de Agosto de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:-** Bienes Devolutivos y de Consumo

#### **Extracto**

***"(...) independientemente de que un bien se clasifique como elemento devolutivo o de consumo atendiendo las características enunciadas en el concepto en mención, éstos se constituyen en activos (...)"***

#### **Concepto**

En respuesta a su comunicación, me permito hacer las siguientes precisiones:

Independientemente de que un bien se clasifique como elemento devolutivo o de consumo atendiendo las características enunciadas en el concepto en mención, éstos se constituyen en activos de la entidad. Su diferencia radica, básicamente, en que los considerados como de consumo se registran en el grupo 19-Otros activos, cuenta 1910-Cargos diferidos y los que tienen la característica de bien devolutivo se contabilizan en el Grupo 16-Propiedades, planta y equipo, en la respectiva cuenta y subcuenta.

Para el caso de estos últimos bienes, cuando su costo sea inferior a un salario mínimo legal vigente (modificado por Circular Externa 28 de 1998), o su vida útil sea inferior a un año, para efectos contables y de acuerdo con las actuales disposiciones, deberán depreciarse totalmente durante el período contable en que se pongan en uso y no serán objeto de ajustes por inflación.

**CONCEPTO 08039**  
**05 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** -Ajustes contables - Por la no conciliación de las Operaciones de interinstitucionales

**Extracto**

***"(...) no es procedente afectar la cuenta de Capital Fiscal, por cuanto ésta solo debe variar el saldo en correlación con los resultados netos de la actividad del período; igualmente, no debe utilizarse la cuenta de Ajustes de ejercicios anteriores, si se tiene en cuenta que el origen de la transacción no se debió en realidad a gastos sin contabilizar(...)"***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita se indiquen los registros contables a efectuarse en la presente vigencia con el fin de incorporar en la información contable de la Superintendencia, ingresos de la Nación dejados de registrar en los años 1996 y 1997, por la no-conciliación de las operaciones de enlace con la Dirección General del Tesoro Nacional.

En el entendido que, el registro de la causación de los ingresos sí se realizó, pero que no se registró la operación de enlace con la Dirección del Tesoro Nacional, lo cual trajo como consecuencia que la Superintendencia aún registre en sus activos algunas *cuentas por cobrar*, cuando efectivamente y según la conciliación realizada, se determinó que fueron canceladas, y que las operaciones recíprocas con la mencionada entidad fueron eliminadas mediante ajustes realizados a los flujos de ingresos y gastos por dichos periodos.

Así las cosas, la Superintendencia debe realizar el ajuste contable cancelando las cuentas por cobrar respectivas, afectando las cuentas de Gastos, que en materia del caso expuesto, bien puede ser la de *Otros gastos Extraordinarios*.

En consecuencia, no es procedente afectar la cuenta de *Capital Fiscal*, por cuanto ésta solo debe variar el saldo en correlación con los resultados netos de la actividad del periodo; igualmente, no debe utilizarse la cuenta de *Ajustes de Ejercicios Anteriores*, si se tiene en cuenta que el origen de la transacción no se debió en realidad a gastos sin contabilizar.

**CONCEPTO 08041**  
**05 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por Inflación - Patrimonios autónomos

**Extracto**

**"(...) los patrimonios autónomos creados bajo el Sistema general de pensiones, deberán llevar su contabilidad de conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, aplicando por lo tanto las normas e instructivos técnicos expedidas en su desarrollo, en particular los criterios de valuación relacionados con el sistema parcial de ajustes por inflación(...)"**

**Concepto**

En atención a su oficio mediante el cual solicita información sobre las directrices impartidas al Instituto de Seguros Sociales en relación con la aplicación de los ajustes por inflación a los estados financieros de las Administradoras de Pensiones y Riesgos Profesionales, me permito manifestarle lo siguiente:

El marco conceptual del Plan General de la Contabilidad Pública establece, en concordancia con la norma general de la valuación, que los elementos que conforman los estados contables de los entes públicos deben ajustarse, para reconocer el efecto de la inflación. Así, mediante el procedimiento 007 de febrero de 1998, la Contaduría General de la Nación definió dos sistemas de ajustes por inflación, que deben aplicar las entidades publicas:

*Ajustes Integrales por Inflación.* Este sistema deberá aplicarse por parte de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta y demás entes públicos de los niveles nacional y territorial, en virtud de las normas fiscales, por tratarse de sujetos pasivos del impuesto de renta.

*Ajustes Parciales por inflación.* Este sistema aplica para los entes públicos no sujetos a las normas fiscales y que se encuentren dentro del ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública.

Con esta consideración, es preciso concluir que los patrimonios autónomos creados bajo el Sistema general de pensiones, deberán llevar su contabilidad de conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, aplicando por lo tanto las normas e instructivos técnicos expedidas en su desarrollo, en particular los criterios de valuación relacionados con el sistema parcial de ajustes por inflación.

**CONCEPTO 08043**  
**05 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Valor mínimo de gastos de depreciación
  - Elementos devolutivos en bodega

**1.- Valor mínimo de gastos de depreciación**

**Extracto**

***“(…)No se ha determinado un valor mínimo para efectos de los registros por concepto de depreciación, toda vez que éste es resultante de la conjugación de diversidad de factores que se interrelacionan, tales como costo a depreciar, años de vida útil, horas de trabajo estimadas, unidades de producción (…)”***

**Concepto**

No se ha determinado un *valor mínimo* para efectos de los registros por concepto de depreciación, toda vez que éste es resultante de la conjugación de diversidad de factores que se interrelacionan, tales como costo a depreciar, años de vida útil, horas de trabajo estimadas, unidades de producción, etc., según el método técnico reconocido aplicado. En otro sentido, y con el objeto de descongestionar los registros de valores poco representativos, para dar paso a una mayor eficiencia en el control del patrimonio público, en la Circular Externa Nro. 011 se estableció la depreciación total en el año en que se pongan en uso de aquéllos bienes cuyo costo es inferior a 1 salario mínimo mensual vigente (Modifico Circular Externa 28/98), o cuya duración es inferior a 1 año.

### 3.- Elementos devolutivos en bodega

#### **Extracto**

***“(...)los bienes registrados en la cuenta 1635 Bienes muebles en bodega deben corresponder a elementos nuevos de utilización futura en el desarrollo del cometido estatal del ente publico (...)”***

#### **Concepto**

En primer lugar, es necesario aclarar que los bienes registrados en la cuenta *1635-Bienes muebles en bodega*, deben corresponder a elementos nuevos de utilización futura en el desarrollo del cometido estatal del ente público. Así, es necesario destacar que los bienes que no están en condiciones de prestar servicios deben permanecer registrados en las cuentas de propiedades, planta y equipo respectivas, sin perjuicio de que físicamente se encuentren en las bodegas.

En segundo lugar, si se tiene en cuenta la responsabilidad fiscal de los funcionarios a quienes se encomienda la administración y custodia de estos bienes que permanecen durante largo tiempo en bodega, es pertinente indicar que hasta que no se determine, mediante los procedimientos administrativos adecuados, su separación del patrimonio institucional por razones de inservibilidad, obsolescencia u otros factores, deberán continuar registrándose en las subcuentas respectivas y someterse al tratamiento contable que para tales bienes se determina en el *capítulo 5.7.2.1. Normas técnicas relativas a los activos* contemplado en el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, dependiendo de las situaciones que puedan presentarse con respecto a tales bienes.

En caso contrario, si se determina la baja de los bienes, previo el cumplimiento de los trámites administrativos, debe procederse a registrar el descargo de los saldos existentes a la fecha de la baja, en las cuentas donde se encuentran revelados los costos de adquisición y mejoras y demás erogaciones capitalizadas, los ajuste por inflación acumulados y la depreciación acumulada, y cargando el saldo neto en libros a la subcuenta *581001- Pérdida en venta o baja de bienes*.

**CONCEPTO 08097  
06 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Inversiones  
- Ámbito de aplicación del PGCP- Fondo Nacional del Ahorro

## 1.- Inversiones

### **Extracto**

***“(…)en el marco de la Circular Externa Nro. 019 y 020 de la Contaduría General de la Nación, se contempla la posibilidad de aplicar los criterios y metodología establecidos para la valoración de inversiones financieras por la Superintendencia Bancaria mediante la Resolución 200 de 1995, al igual que la adoptada por la Superintendencia de Valores, acogida en forma general por esta Entidad por su menor complejidad (…)”***

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual manifiesta que en virtud de la transición del Fondo Nacional de Ahorro convertido por la Ley 432 de 1.998, a Empresa Industrial y Comercial del Estado, de carácter financiero del orden nacional, queda sometido a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, debiendo en consecuencia aplicar el Plan Único de Cuentas del sector financiero, y la Resolución 200 de 1995 para efectos de la valoración de inversiones a precios de mercado.

Sobre el punto relativo a la valoración de las inversiones financieras a precios de mercado, me permito manifestarle que en el marco de la Circular Externa Nro. 019 y 020 de la Contaduría General de la Nación, se contempla la posibilidad de aplicar los criterios y metodología establecidos para la valoración de inversiones financieras por la Superintendencia Bancaria mediante la Resolución 200 de 1995, al igual que la adoptada por la Superintendencia de Valores, acogida en forma general por esta Entidad por su menor complejidad, entro otros aspectos.

En efecto, de lo indicado en la mencionada circular se desprende que las entidades públicas sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria deben valorar sus inversiones con sujeción a las normas expedidas por dichas autoridades.

## 2.- Ámbito de aplicación del PGCP- Fondo Nacional del Ahorro

### **Extracto**

***“(…) en cuanto a la posibilidad de aplicar el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, a nivel de reporte, estimamos que una vez se encuentre la Entidad sujeta a la inspección y vigilancia por parte de la Superintendencia Bancaria podrá aplicar el plan de cuentas de ese Organismo de Supervisión y Vigilancia, sin perjuicio de que para efectos de la revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales de contabilidad pública, establecidas para los entes que por su naturaleza administran recursos públicos(…)”***

### **Concepto**

En cuanto a la posibilidad de aplicar el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, a nivel de reporte, se estima que una vez se encuentre la Entidad sujeta a la inspección y vigilancia por parte de la Superintendencia Bancaria, podrá aplicar el plan de cuentas de ese Organismo de Supervisión y vigilancia, sin perjuicio de que para efectos de la revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales de contabilidad pública, establecidas para los entes que por su naturaleza administran recursos públicos.

### **CONCEPTO 08103 06 de Agosto de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por inflación - Sistema parcial

#### **Extracto**

***“(...) la entidad debe aplicar el sistema parcial de ajustes por inflación, es decir, a los activos y pasivos no monetarios, y al Patrimonio Institucional, de acuerdo con lo establecido en la Circular Externa N° 016 del 30 de diciembre de 1996 y en el procedimiento No 007 del 18 de febrero de 1998 (...)”***

#### **Concepto**

En respuesta a su oficio mediante la cual solicita concepto sobre la aplicación de los ajustes por inflación, me permito aclarar lo siguiente:

Por tratarse esa entidad de un establecimiento público, no sujeto al impuesto de renta y complementarios, está exenta de aplicación del sistema integral de ajustes por inflación.

De acuerdo con lo preceptuado en el Plan General de Contabilidad Pública, la entidad debe aplicar el sistema parcial de ajustes por inflación, es decir, a los activos y pasivos no monetarios, y al Patrimonio Institucional, de acuerdo con lo establecido en la Circular Externa N° 016 del 30 de diciembre de 1996 y en el procedimiento No 007 del 18 de febrero de 1998.

**CONCEPTO 08108**  
**06 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Recursos Naturales

**Extracto**

***“(...)independientemente del origen de las erogaciones, éstas se constituyen en inversión en recursos naturales y del ambiente (...)”***

**Concepto**

Teniendo en cuenta que básicamente, las erogaciones efectuadas por la Corporación Autónoma Regional del Tolima -“CORTOLIMA”- están destinadas a reforestación (con recursos propios o con recursos de créditos externos y enviados por el Ministerio del Medio Ambiente); a la compra de predios (Reservas forestales) que se entregan en comodato o a la celebración de contratos sobre estudios de inventarios de flora y fauna; independientemente del origen de las erogaciones (transferencias del Ministerio, recursos propios, créditos externos), éstas se constituyen en inversión en recursos naturales y del ambiente, y en lo relacionado con los aportes en especie (mano de obra no calificada) éstos deben valorarse.

Las erogaciones para mantenimiento también se contabilizan como inversión y no se amortizan si son para conservación de los recursos naturales; caso contrario se presenta cuando éstos son para explotación.

**CONCEPTO 08238**  
**10 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones Financieras

**Extracto**

***“(...)si con los dineros de la Nación, se están afectuando inversiones en títulos de renta fija o de renta variable, no esta bien clasificarlos como Fondos Especiales puesto que son Inversiones Financieras de Renta Fija o de Renta Variable (...)”***

## **Concepto**

La Contaduría General de la Nación recibió su comunicación, mediante la cual solicita se indique el procedimiento a seguir para la contabilización de las inversiones a precios de mercado, me permito hacer las siguientes consideraciones:

1. Se debe precisar si los dineros que recibe el FAVIDI procedentes de la Nación se encuentran en cuentas bancarias o en inversiones financieras. Si estos dineros están en cuenta bancarias o de ahorro no es una inversión financiera y estaría bien clasificarlos como un Fondo Especial y no se valorarían a Precios de Mercado.
2. Sí con esos dineros de la Nación, se están afectando inversiones en títulos de renta fija o de renta variable, no esta bien clasificarlos como Fondos Especiales puesto que son Inversiones Financieras de Renta Fija o de Renta Variable, en todo caso se hará la respectiva revelación en las notas a los estados financieros.
3. El registro de los rendimientos se hará conforme a lo establecido en la Circular Externa No 19 del 6 de noviembre de 1997, ya que el retiro de estos rendimientos afecta directamente la inversión y luego su traslado a la Nación afecta el efectivo.

De todas maneras es necesario que el FAVIDI coordine con la Nación el manejo contable y realice las conciliaciones a que haya lugar.

**CONCEPTO 08264  
10 de Agosto de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Soportes contables

#### **Extracto**

***“(...) además de las gestiones ante las instituciones bancarias, deben adelantarse todos los trámites administrativos tendientes a obtener la información requerida, tales como expedición de circulares y requerimientos a los entes o terceros que en forma directa o indirecta puedan tener incidencia en las operaciones pendientes de depurar, así como la aplicación de las técnicas propias de la auditoría (...)”***

## **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante el cual consulta sobre la viabilidad de registrar a partir de los extractos bancarios, las partidas que se encuentran incorporadas en las conciliaciones bancarias, sin contar el respectivo soporte contable.

Sobre el particular, me permito comunicarle que para efectos de la depuración de saldos antiguos la Contaduría General de la Nación estableció las reglas que deben observar las entidades que se encuentren con situaciones de ésta índole, a través de la Circular Externa Nro. 13 expedida el 2 de diciembre de 1.996. En efecto, además de las gestiones ante las instituciones bancarias, deben adelantarse todos los trámites administrativos tendientes a obtener la información requerida, tales como expedición de circulares y requerimientos a los entes o terceros que en forma directa o indirecta puedan tener incidencia en las operaciones pendientes de depurar, así como la aplicación de las técnicas propias de la auditoría.

En consecuencia, la contabilización a partir de los extractos bancarios, sólo podrá efectuarse, si mediante los procedimientos descritos se ha obtenido la información necesaria para efectuar los registros contables apropiados para cada caso. Como fórmula transitoria, podrán registrarse las partidas conciliadas en una cuenta de *Pasivo* denominada *Depósitos recibidos de terceros*, sin detrimento de continuar los trámites antes mencionados, conducentes a levantar la evidencia que permita suplir la falta de las consignaciones y notas bancarias, que identifican el origen de los recursos y por ende el posible reconocimiento bien sea en calidad de ingreso o de derechos a favor de terceros, o bien la cancelación de cuentas causadas a favor de la Entidad.

### **CONCEPTO 08265 10 de Agosto de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Fondo para la Paz
  - Plan Nacional de Desarrollo Alternativo - PLANTE
  - Apoyo a la ejecución de obras de inversión social

#### **1.- Fondo para la Paz**

##### **Extracto**

***“(…)Los pagos que el Fondo realiza por concepto de alojamiento, gastos de alimentación y de transporte a los grupos al margen de la ley en los procesos de negociaciones con el gobierno, hacen parte de la función***

***administrativa del Fondo y por tanto deben contabilizarse dentro de los gastos generales (...)***

### **Concepto**

Los pagos que el Fondo realiza por concepto de alojamiento, gastos de alimentación y de transporte a los grupos al margen de la ley en los procesos de negociaciones con el gobierno, hacen parte de la función administrativa del Fondo y por tanto deben contabilizarse dentro de los gastos generales, en las diferentes subcuentas, de acuerdo con el concepto específico, como por ejemplo 511022-Viáticos y gastos de viaje.

## **2.- Plan Nacional de Desarrollo Alternativo – PLANTE**

### **Extracto**

***“(...)los pagos realizados a las misiones internacionales que hacen estudios sobre los cultivos alternativos, forman parte de la función administrativa del proyecto y por tanto deben contabilizarse dentro de los gastos generales (...)”***

### **Concepto**

Al igual que el punto anterior, los pagos realizados a las misiones internacionales que hacen estudios sobre los cultivos alternativos, forman parte de la función administrativa del proyecto y por tanto deben contabilizarse dentro de los gastos generales, en las diferentes subcuentas, de acuerdo con el concepto específico, como por ejemplo 511022-Viáticos y gastos de viaje, 521051-Asistencia Técnica Agropecuaria.

## **3.- Apoyo a la ejecución de obras de inversión social.**

***“(...)Dado que el Departamento apoya la ejecución de obras de infraestructura en las entidades territoriales con recursos apropiados como inversión, con el giro de dichos recursos a las entidades beneficiarias se configura una transferencia, que debe registrarse en la cuenta 5406-Transferencias Corrientes Giradas al Sector Público (...)”***

### **Concepto**

Dado que el Departamento apoya la ejecución de obras de infraestructura en las entidades territoriales con recursos apropiados como inversión, con el giro de dichos recursos a las entidades beneficiarias se configura una transferencia, que debe registrarse en la cuenta 5406-Transferencias Corrientes Giradas al Sector Público, en la subcuenta correspondiente, según el tipo de entidad que adelantará la obra finalmente.

**CONCEPTO 08266**  
**10 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Valoración de portafolios con base en la DTF

**Extracto**

***“(...)la valoración del portafolio de inversiones no necesariamente debe efectuarse con base en la DTF, puesto que alternativamente pueden aplicarse indicadores posiblemente más apropiados para esta clase de inversiones (...)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual solicita la exoneración para la aplicación de las Circulares Externas Nros. 019 y 020 sobre valoración de inversiones financieras a precios de mercado, aduciendo en este caso el hecho de que la DTF (E.A.) es superior a la tasa efectiva anual que reconoce la Dirección del Tesoro Nacional en los Títulos de Tesorería- TES, me permito hacer las siguientes consideraciones:

En primer lugar, la valoración del portafolio de inversiones no necesariamente debe efectuarse con base en la DTF, puesto que alternativamente pueden aplicarse indicadores posiblemente más apropiados para esta clase de inversiones, como puede ser la tasa promedio para los TES en el mercado secundario, que en principio puede ajustarse mas al comportamiento financiero de tales títulos.

En segundo lugar, ésta relación es una circunstancia coyuntural, que dada la sensibilidad de las tasas de interés frente a diversos fenómenos políticos, económicos y sociales, permite prever la posibilidad de que la relación en el futuro se invierta, generando de esta forma efectos contrarios a los expuestos en su justificación.

Por lo anterior la Sociedad Hotel San Diego S. A., debe aplicar en su integridad las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, en materia de valoración de sus inversiones a precios de mercado.

**CONCEPTO 08267**  
**10 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Mantenimiento y Reparaciones - Aeronaves

**Extracto**

**“ (...)El costo de la aeronave contempla en forma integral todas las piezas que lo conforman, por tanto el quitarle una pieza y reemplazarla por otra no altera, en principio, dicho costo, cuando se trata de reparaciones normales que tienen como propósito mantener su funcionamiento (...)**

**Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual plantea una serie de inquietudes relacionadas con los registros contables a efectuarse para el caso que se presenta en la Fuerza Aérea, la cual adquiere para sus aeronaves repuestos o piezas que servirán de reemplazo a aquellas que necesiten de reparación, me permito hacer las siguientes precisiones:

El costo de la aeronave contempla en forma integral todas las piezas que lo conforman, por tanto el quitarle una pieza y reemplazarla por otra no altera, en principio, dicho costo, cuando se trata de reparaciones normales que tienen como propósito mantener su funcionamiento. Con el repuesto nuevo que se coloca en la aeronave, el cual figura registrado en el grupo de Propiedades, Planta y Equipo en la cuenta 1635-*Bienes Muebles en Bodega*, se afecta el correspondiente gasto por mantenimiento, es decir, que estamos de acuerdo con el registro planteado en la consulta, no obstante la subcuenta a utilizar debe corresponder al concepto de Herramientas, Repuestos y Accesorios (163510).

Para el caso del repuesto o pieza que es retirado de la aeronave para su reparación, sobre el cual debe llevarse un control administrativo dentro de los elementos reparables, se sugiere un registro dentro de las *Cuentas de Orden-Deudoras de Control*, utilizando bien sea el costo de reposición o el valor de mercado o realización.

Si la entidad decide reparar el bien y el costo de la misma es de tal magnitud que amerite capitalizarse, deberá cargar las erogaciones de la reparación a la cuenta 1636-*Propiedades, Planta y Equipo en Mantenimiento*, en la subcuenta que mejor refleje el bien. Concluida la etapa de reparación, deberá trasladarse de la cuenta anterior a la 1630-*Equipos y Materiales en Depósito*, de la cual saldrá a gastos en el momento que sea reutilizada en la aeronave.

De otra parte, es recomendable que se lleve un control administrativo de los bienes que están para reparación, de los que están siendo reparados y de aquellos que ya lo fueron.

**CONCEPTO 08269**  
**10 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Cargos Diferidos - Elementos de consumo

**Extracto**

***“(...)desde el punto de vista contable no necesariamente se hace obligatorio la utilización de la cuenta en mención, para el registro de la adquisición de elementos de consumo. Debe afectarse directamente al gasto cuando su aplicación y beneficio son simultáneos, o cuando la materialidad o tiempo de permanencia de los elementos no justifique diferirlo (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita orientación en el sentido de si existe obligatoriedad de contabilizar todos los elementos de consumo en la cuenta 1910-Cargos Diferidos, teniendo en cuenta que muchos de ellos no ingresan físicamente al almacén, sino que son entregados directamente al servicio.

Sobre el particular, me permito manifestarle que desde el punto de vista contable no necesariamente se hace obligatorio la utilización de la cuenta en mención, para el registro de la adquisición de elementos de consumo. Debe afectarse directamente al gasto cuando su aplicación y beneficio son simultáneos, o cuando la materialidad o tiempo de permanencia de los elementos no justifique diferirlo.

Otra cosa bien distinta es que desde el punto de vista administrativo y para efectos de control o de pagos, la entidad haya establecido dentro de sus procedimientos internos la elaboración de comprobantes de ingreso de los bienes a la entidad, lo cual es resorte de la autonomía y control administrativo.

**CONCEPTO 08270**  
**10 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Cuenta Principal y Subalterna - análisis y conciliación

### **Extracto**

***“(...)esta cuenta sirve de enlace entre las operaciones de flujo de fondos, bienes o servicios efectuados entre la oficina principal y sus subalternas o viceversa, por lo tanto el saldo de esta cuenta en el proceso de consolidación de la institución debe ser igual a cero (0) (...)”***

### **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita orientación para hacer la reclasificación de las subcuentas 199501 y 199506, correspondientes a fondos transferidos y recibidos respectivamente de la cuenta Principal y Subalternas acumulados desde 1996, teniendo en cuenta que a partir de octubre de 1997, la situación o giro de fondos a las oficinas regionales se hace directamente de la Dirección del Tesoro Nacional.

Sobre el particular, me permito manifestarle que en reiterados pronunciamientos la Contaduría General de la Nación ha manifestado que esta cuenta sirve de enlace entre las operaciones de flujo de fondos, bienes o servicios efectuados entre la oficina principal y sus subalternas o viceversa, por lo tanto el saldo de esta cuenta en el proceso de consolidación de la institución debe ser igual a cero (0). Si en este proceso se llegasen a presentar saldos, deberá efectuarse el análisis y conciliación para determinar su origen y efectuar el seguimiento hasta lograr su cancelación.

Dado que los saldos de las subcuentas en mención son de naturaleza contraria pero correlativos, esta situación permite identificar el monto de los recursos que han sido transferidos para cumplir el cometido estatal del subente, situación que se convierte en una herramienta ágil para evaluar la gestión, y como un mecanismo de control; esto significa, que no es viable la reclasificación de estas subcuentas.

No obstante lo anterior, y para efectos de preparar un estado contable sobre la situación de las oficinas regionales, en caso de considerarse necesario dado que no corresponde a un ente contable, es preciso que los saldos que figuran en esta cuenta se reclasifiquen, pero en forma extracontable, es decir, sin afectar los correspondientes libros, registros o comprobantes, al grupo patrimonial, por cuanto es esta la naturaleza de los recursos transferidos de la principal a la subalterna para el desarrollo de sus operaciones.

**CONCEPTO 08287  
10 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Registro en auxiliares

### **Extracto**

***“(...)las entidades obligadas a aplicar el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP tienen la posibilidad de habilitar los códigos que internamente consideren necesarios para los efectos del manejo interno, una vez hayan agotado la codificación contable a 6 dígitos (...)”***

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual solicita concepto sobre la apertura de auxiliares que le permitan el control de operaciones y otros aspectos que apuntan a dar cumplimiento a las directrices de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Al respecto me permito comunicarle que las entidades obligadas a aplicar el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP tienen la posibilidad de habilitar los códigos que internamente consideren necesarios para los efectos del manejo interno, una vez hayan agotado la codificación contable a 6 dígitos, esto es a nivel de subcuentas, establecida en el Catálogo General de cuentas, al paso que las empresas vigiladas por la Superintendencia de Servicios Públicos, adicionalmente deben observar la codificación exigida por ésta entidad en cuanto se refiere a la desagregación de las cuentas relativas a los Costos.

Por otra parte, es de advertir que el fundamento legal a aplicar para efecto de los desarrollos contables, es el Plan General de Contabilidad Pública expedido mediante la Resolución 4444 de 1.995 y demás normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

**CONCEPTO 08347  
12 de Agosto de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Patrimonio Institucional Incorporado

### **Extracto**

***“(...)3255-Patrimonio Institucional Incorporado, (...)deben registrarse los bienes, derechos y obligaciones que se incorporen con posterioridad al 1º de enero de 1996, que por situaciones de legalidad, trámite, valoración, medición o cualquier otra causa especial, no habían sido incluidos(...)”***

## **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita concepto para incorporar en la información contable de la entidad unos bienes que al efectuar el inventario físico se pudo detectar que no aparecen registrados.

Sobre este particular, me permito manifestarle que el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública contempla dentro del patrimonio la cuenta identificada con el código *3255-Patrimonio Institucional Incorporado*, la cual en su descripción se manifiesta "(...) Por su parte, deben registrarse los bienes, derechos y obligaciones que se incorporen con posterioridad al 1º de enero de 1996, que por situaciones de legalidad, trámite, valoración, medición o cualquier otra causa especial, no habían sido incluidos."

Teniendo en cuenta el caso planteado en su consulta, consideramos que se ajusta a la descripción de la cuenta mencionada y por tanto la incorporación de los bienes debe hacerse con abono a la misma, sin afectar los resultados del periodo, situación que debe ser claramente explicada en las Notas a los Estados Contables.

**CONCEPTO 08354**  
**13 de Agosto de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:** - Consolidación de Estados Financieros
- Información contable requerida por usuarios diferentes a la CGN
  - Información con destino a la Banca Mutilateral
  - Descentralización contable en el Distrito Capital- Administración Central
  - Inversión en formación de capital adelantada por entes distritales que no tienen la propiedad sobre los bienes
  - Amortización cálculo actuarial
  - Recursos con destinación específica
  - Contabilidad de costos

#### **1. Consolidación de Estados Financieros**

##### **Extracto**

***"(...)Los parámetros para la elaboración de estados contables básicos individuales y consolidados definidos mediante la Circular Externa 021 del 13 de febrero de 1998 de la CGN, las características formales de su estructura y las fechas de su presentación ante este Despacho, constituyen***

***los requerimientos mínimos que, en materia de estados contables, deben cumplir los entes públicos (...)***

**Concepto**

En primer lugar, es necesario reiterar que la Contaduría General de la Nación - CGN- es la máxima autoridad reguladora del país en materia contable pública lo cual implica que los entes públicos al llevar su contabilidad deben sujetarse a la normatividad desarrollada por este Despacho.

Los parámetros para la elaboración de estados contables básicos individuales y consolidados definidos mediante la Circular Externa 021 del 13 de febrero de 1998 de la CGN, las características formales de su estructura y las fechas de su presentación ante este Despacho, constituyen los requerimientos mínimos que, en materia de estados contables, deben cumplir los entes públicos.

Así las cosas, siempre que los organismos de control de los entes públicos requieran para el ejercicio periódico y habitual de sus funciones, documentos probatorios de tipo financiero, saben que para tales efectos, entre otros, las entidades públicas tienen a su disposición, en primera instancia, los estados contables básicos que serán presentados regularmente a la CGN.

Ahora bien, cuando esta información no resulte suficiente para los fines propuestos, las autoridades de control, en virtud de la naturaleza de sus funciones, están facultadas para solicitar la información adicional pertinente teniendo en cuenta que, en los casos en que dicha petición involucre aspectos previamente reglamentados por la CGN, sus características formales obedecen a los parámetros generales definidos para su elaboración, cual es el caso de la información relacionada con estados contables básicos individuales y consolidados.

En este orden de ideas y atendiendo su consulta, se tiene que:

- A. Es factible que la Contraloría Distrital, en ejercicio de su función fiscalizadora, cuya observancia es de obligatorio cumplimiento, establezca como mecanismo e instrumento para adelantar su gestión que “el primer día hábil del mes de abril le sean enviados desde la Secretaría de Hacienda Distrital hacia la Unidad de Finanzas Públicas de la Contraloría Distrital, los Estados contables consolidados del Distrito Capital”, observando en todo momento que, para su elaboración, las entidades públicas deben atender los parámetros establecidos por la Contaduría General de la Nación.
- B. Las fechas definidas para la presentación de estados contables consolidados ante la Contaduría General de la Nación, deben entenderse sin perjuicio de que las entidades públicas adecuen su infraestructura para la generación oportuna de los mismos. No debe olvidarse que la Contaduría General de la Nación dispuso que las entidades deben estar en capacidad de generar

estados contables mensuales debiendo presentarle los correspondientes a los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre.

Es posible que las entidades públicas estén en posibilidad de presentar estados contables con propósitos internos en fechas y con periodicidad diferentes, a las definidas como de “presentación” ante la CGN, atendiendo solicitudes de los organismos interesados que estén debidamente habilitados para hacerlas.

## **2. Información contable requerida por usuarios diferentes a la Contaduría General de la Nación.**

### **Extracto**

***“(…)los órganos y entidades privadas nacionales e internacionales, son autónomos en sus requerimientos de información, seguramente necesarios para los análisis específicos. No obstante, si toma como base aquellos enunciados en el Plan General de Contabilidad Pública, es preciso tener en cuenta que recientemente este Despacho reglamentó mediante la Circular Externa No. 021 y Procedimiento No. 006 de 1998 (…)”***

### **Concepto**

A la Contaduría General de la Nación le corresponde entre otras funciones la de uniformar y homologar la información para aquellas entidades sujetas a su ámbito de aplicación. En el caso de los Organos y Entidades privadas nacionales e internacionales, son autónomos en sus requerimientos de información, seguramente necesarios para los análisis específicos. No obstante, si toma como base aquellos enunciados en el Plan General de Contabilidad Pública, es preciso tener en cuenta que recientemente este Despacho reglamentó mediante la Circular Externa No. 021 y Procedimiento No. 006 de 1998, algunos de los estados contables básicos, los cuales deben ser de obligatorio cumplimiento para todas las entidades públicas de los niveles nacional y territorial.

## **3. Información con destino a la Banca Multilateral**

### **Extracto**

***“(…) es de autonomía de la Banca Multilateral solicitar la información que considere pertinente para sus análisis, la cual no necesariamente debe estar diseñada o ser igual a la requerida por este Despacho (…)”***

### **Concepto**

En el mismo sentido del numeral anterior, es de autonomía de la Banca Multilateral solicitar la información que considere pertinente para sus análisis, la cual no necesariamente debe estar diseñada o ser igual a la requerida por este

Despacho. Sin embargo, es preciso mencionar, que existe gran interés y se están encauzando los esfuerzos hacia la creación de una base contable única, la cual se constituye en una “gran base de datos” para todos aquellos usuarios de la información contable, dentro de los cuales se encuentra justamente la Banca Multilateral.

Ahora bien, en lo relacionado con las funciones de la Dirección Distrital de Contabilidad, si dentro de ellas se encuentra el solicitar esta clase de requerimientos a las demás unidades ejecutoras, sería de obligatorio cumplimiento para ellas.

#### **4. Descentralización contable en el Distrito Capital-Administración Central**

##### **Extracto**

***“(…)Los procesos establecidos para llevar a cabo el proceso de descentralización contable, no contradicen la función normativa y reguladora de este Despacho. Sin embargo, la implementación de normas generales y técnicas contables, deben sujetarse a lo establecido por la normatividad que hasta el momento se haya expedido (…)”***

##### **Concepto**

Los procesos establecidos para llevar a cabo el proceso de descentralización contable, no contradicen la función normativa y reguladora de este Despacho. Sin embargo, la implementación de normas generales y técnicas contables, deben sujetarse a lo establecido por la normatividad que hasta el momento se haya expedido.

En el evento de que las entidades desarrollen procedimientos provisionales, sobre los cuales deba pronunciarse la Contaduría General de la Nación, y no se hayan reglamentado aún, es preciso solicitar su aprobación temporal a este Despacho.

#### **5. Inversión en formación de capital adelantada por entes distritales que no tienen la propiedad sobre los bienes**

##### **Extracto**

***“(…)Las entidades públicas propietarias de los bienes mencionados en este punto, pueden celebrar convenios para construirlos, reconstruirlos, mantenerlos, etc, (…).La titularidad o propiedad de los bienes no varía, lo que si es importante definir, es en cabeza de quien quedarán registradas las inversiones bajo cualquier concepto que se haga a dichos bienes (…)”***

## **Concepto**

Las entidades públicas propietarias de los bienes mencionados en este punto, pueden celebrar convenios para construirlos, reconstruirlos, mantenerlos, etc, en desarrollo de su función o cometido estatal, para lo cual deben dejar perfectamente definido las características de la ejecución del proyecto.

En cuanto a la clasificación de estos bienes, dependen de las características de los mismos, es decir, bienes de beneficio y uso público, recursos naturales y del medio ambiente, etc.

La titularidad o propiedad de los bienes no varía, lo que si es importante definir, es en cabeza de quien quedarán registradas las inversiones bajo cualquier concepto que se haga a dichos bienes.

En consecuencia, es pertinente aclarar, que no obstante estas inversiones puedan incrementar el valor del activo, se registran en forma separada del valor inicial del bien.

## **6. Amortización cálculo actuarial**

### **Extracto**

***“(...)la Contaduría General de la Nación preparó la correspondiente norma, en donde se establecen los plazos de amortización (...)”***

### **Concepto**

En cuanto a las normas técnicas relacionadas con la amortización del cálculo actuarial, la Contaduría General de la Nación preparó la correspondiente norma, en donde se establecen los plazos de amortización a los cuales se sujetarán esta clase de fondos.

## **7. Recursos con destinación específica**

### **Extracto**

***“(...) El tratamiento contable de aquellos recursos que tienen destinación específica, pero que mientras sucede su aplicación, se invierten en diversas alternativas financieras, es el mismo que para las demás inversiones (...)”***

### **Concepto**

El tratamiento contable de aquellos recursos que tienen destinación específica, pero que mientras sucede su aplicación, se invierten en diversas alternativas financieras, es el mismo que para las demás inversiones de la entidad, es decir,

en títulos de renta fija, variable, y en éstas últimas encontramos los fondos en fideicomiso o fondos de inversión, cuando se dan en administración a una entidad fiduciaria.

## **8.- Contabilidad de costos**

### ***Extracto***

***“(...) a algunos Organismos de Control y Vigilancia, se les ha otorgado la discrecionalidad de desarrollar las clases 6 y 7 del Catálogo General de Cuentas (...)”***

### ***Concepto***

Ante la ausencia de pronunciamiento, por parte de este Despacho, en el sentido de establecer Sistemas de Costos para el sector público, a algunos Organismos de Control y Vigilancia, se les ha otorgado la discrecionalidad de desarrollar las clases 6 y 7 del Catálogo General de Cuentas.

**CONCEPTO 08380  
13 de Agosto de 1998**

## **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

***Subtema:*** Libros de contabilidad- Registro

### ***Extracto***

***“(...)El acto de registro de los libros principales de contabilidad se suplirá con la elaboración de un acta de apertura que suscribirán conjuntamente el Representante Legal y el Secretario del ente público, o quienes hagan sus veces, la cual debe quedar inserta en el primer folio de los libros o en el primero que se encuentre hábil (...)”***

### ***Concepto***

En atención a su solicitud, mediante la cual consulta sobre el procedimiento para el registro de los libros de las entidades públicas, le manifiesto lo siguiente:

El acto de registro de los libros principales de contabilidad se suplirá con la elaboración de un acta de apertura que suscribirán conjuntamente el Representante Legal y el Secretario del ente público, o quienes hagan sus veces, la cual debe quedar inserta en el primer folio de los libros o en el primero que se encuentre hábil. Este requisito es indispensable para iniciar válidamente el proceso de registro contable de las operaciones.

Cuando se trate de entes que desarrollen su función administrativa o cometido estatal a través de seccionales, regionales, distritos, etc., el registro de los libros principales de contabilidad se efectuará en el domicilio de las mismas con el lleno de los requisitos antes mencionados.

Ahora bien, en el registro de los libros principales, como son el Libro Diario y el Libro Mayor, debe indicarse por lo menos, el nombre del ente público, nombre del libro, fecha de registro y número de folios con numeración sucesiva y continua. Solo podrá registrarse un nuevo libro cuando al anterior le queden pocos folios por usar o deba ser sustituido por casa de fuerza mayor, que calificará el representante legal o quien haga sus veces.

**CONCEPTO 08381**  
**13 de Agosto de 1998**

**TEMA : NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Procedimiento para reconocer las variaciones en el patrimonio por efecto del valor futuro de las reservas de carbón

**Extracto**

***“(…)las Entidades que administran reservas de minerales e hidrocarburos, como es el caso de esa Institución, deben revelar al Ministerio de Minas y Energía, con fines de incorporación en el Balance General de La Nación, la cantidad de las reservas al finalizar el período, valorizada por la diferencia entre el precio de mercado y los costos imputados a su exploración, explotación o distribución asumidos, tendiente a establecer el monto del patrimonio a favor de la Nación (…)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual consulta sobre el procedimiento para reconocer las variaciones en el patrimonio por el efecto del valor futuro de las reservas de carbón, me permito manifestarle que la Contaduría General de la Nación, actualmente, está desarrollando un trabajo relativo al procedimiento para el registro de las reservas probadas de petróleo, carbón, gas y otros minerales de la Nación, con el objetivo de facilitar y garantizar la adecuada valuación e incorporación de estos bienes, por parte de los entes públicos que en virtud de las normas vigentes tienen la responsabilidad fiscal y su administración.

El procedimiento en mención será objeto de estudio por parte de un grupo interinstitucional de entes públicos, a partir del presente mes, el cual, en su oportunidad lo estaremos dando a conocer.

Con todo, es menester precisar que las Entidades que administran reservas de minerales e hidrocarburos, como es el caso de esa Institución, deben revelar al Ministerio de Minas y Energía, con fines de incorporación en el Balance General de La Nación, la cantidad de las reservas al finalizar el período, valorizada por la diferencia entre el precio de mercado y los costos imputados a su exploración, explotación o distribución asumidos, tendiente a establecer el monto del patrimonio a favor de la Nación.

**CONCEPTO 08382**  
**13 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ingresos y costos

**Extracto**

***“(...)es pertinente señalar que las normas generales de contabilidad pública han establecido que los registros contables que determinan activos, pasivos, ingresos o gastos de las entidades públicas deben efectuarse en relación directa con su causación(...)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual consulta sobre aplicación de las normas relacionadas con asociación de Ingresos y Costos a un contrato de arrendamiento, me permito manifestarle que la Contaduría General de la Nación, no puede pronunciarse sobre decisiones o procedimientos de tipo administrativo que adopten los entes públicos como es el caso del cambio de las bases de liquidación de los contratos de arrendamiento.

Así mismo, el esquema normativo de la contabilidad Pública en Colombia no es el Decreto 2649 de 1993, sino la Resolución No. 4444 de 1995 mediante la cual se expidió el Plan General de Contabilidad Pública, que constituye el marco conceptual e instrumental por el cual deben regirse todos los entes públicos que forman parte del ámbito de aplicación de que trata el numeral 4 del mencionado Plan.

En este sentido, es pertinente señalar que las normas generales de contabilidad pública, han establecido que los registros contables que determinan activos, pasivos, ingresos o gastos de las entidades públicas deben efectuarse en relación directa con su *causación*, es decir, que las operaciones deben reconocerse en función de la corriente real de los bienes y servicios, independientemente de la corriente monetaria o financiera derivada de las mismas, sin perjuicio de observar el principio de cumplimiento de las disposiciones legales vigentes.

**CONCEPTO 08464**  
**14 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Patrimonio Institucional

**Extracto**

***“(…)sobre la naturaleza jurídica de las entidades objeto de consulta, pues de allí se deriva el tratamiento contable que se le debe dar a cada una de las operaciones económicas realizadas por los entes públicos, originando como resultado un mayor o menor valor en su patrimonio(…)”***

**Concepto**

En atención al oficio, mediante el cual consulta con respecto a la cuenta contable que se debe utilizar al registrar el patrimonio de la Dirección Departamental de Salud del Cauca y los Hospitales Belalcazar, el Bordo, El Tambo y otros me permito manifestarle lo siguiente.

En primer término, hacemos claridad sobre la naturaleza jurídica de las entidades objeto de consulta, pues de allí se deriva el tratamiento contable que se le debe dar a cada una de las operaciones económicas realizadas por los entes públicos, originando como resultado un mayor o menor valor en su patrimonio.

Así pues, dichas entidades se encuentran clasificadas como establecimientos público del orden Departamental o Municipal descentralizado, cuya finalidad es la salud. En consecuencia y conforme a lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad Pública en relación con las normas técnicas relativas al patrimonio público (5.7.2.3) se precisa que este debe registrarse en las cuentas de Hacienda Pública o Patrimonio Institucional, dependiendo de su naturaleza, situación jurídica y cometido estatal, Así mismo, menciona que: "El patrimonio Institucional, está constituido por los aportes efectuados por los entes públicos del nivel central nacional y territorial, así como los aportes interinstitucionales de entes públicos o privados para la constitución de entes descentralizados".

Con base en lo expuesto y dado que tanto la identidad jurídica, cometido estatal y contenido del patrimonio de los entes públicos en mención, se ajustan a lo expuesto es pertinente recomendar la utilización de las cuentas del patrimonio correspondiente a la clase 32, descritas ampliamente en el modelo instrumental del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 08474**  
**14 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Deuda Pública- Diferencias originadas en la aplicación de tasas de conversión.

**Extracto**

***“(...) Consideramos conveniente que la Dirección General de Crédito Público realice los ajustes contables necesarios a la información para presentarla a su valor real y en completa conciliación con los prestamistas, en este caso con el BID. Con este cometido, en principio, puede utilizar los reportes enviados por el BID como documentos soportes (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual manifiesta la necesidad de realizar ajustes contables a la información de Deuda Pública Externa manejada por la Dirección de Crédito Público, por cuanto se presentan diferencias en la información enviada por el BID y la registrada por esa Dirección, las cuales se originan al utilizar tasas de conversión diferentes en las dos partes, debido a la oportunidad con que son recibidos los reportes correspondientes que sirven de soportes para los registros contables.

Teniendo en cuenta que se trata de adecuar una base única de datos de la deuda pública y dada la importancia del tema para la consolidación de las finanzas del sector público, en directa relación con la misión institucional, en particular, siguiendo las recomendaciones del Fondo Monetario Internacional en esta materia, la Contaduría General de la Nación es consciente de la necesidad de uniformar procedimientos y con ese propósito está tomando parte activa en la conformación del Comité de Estadísticas de la Deuda Pública, con el convencimiento de que el resultado de este trabajo traerá beneficios futuros para el manejo y producción de informes consistentes.

Así las cosas, consideramos conveniente que la Dirección General de Crédito Público realice los ajustes contables necesarios a la información para presentarla a su valor real y en completa conciliación con los prestamistas, en este caso con el BID. Con este cometido, en principio, puede utilizar los reportes enviados por el BID como documentos soportes, los cuales respaldarían los registros contables efectuados, sin perjuicio de las confrontaciones necesarias que deben hacerse como parte integral, con otros documentos complementarios, en especial los documentos externos que soportan cada una de las transacciones registradas.

No obstante lo anterior, y en cumplimiento de la norma de la causación, se hace necesario establecer procedimientos ágiles entre la Dirección de Crédito Público y los prestamistas a fin de obtener en el menor tiempo posible la información que permita realizar los registros contables en debida forma, al igual que los ajustes por diferencia en cambio a que haya lugar, de forma que las diferencias no afecten la razonabilidad de las cifras periódicas presentadas en los informes contables.

**CONCEPTO 08721**  
**20 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Sentencias y conciliaciones

**Extracto**

***“(...)la entidad deberá incorporar en la contabilidad la totalidad de las demandas laborales en función a la calidad y estado jurídico de las mismas, tales como las sentencias proferidas por los Jueces de la República y las conciliaciones administrativas (...)”***

**Concepto**

En atención a sus solicitudes, mediante las cuales consulta sobre el procedimiento para el registro contable del pago de las sentencias y conciliaciones proferidas contra esa Entidad, que se pagarán con Títulos de Tesorería Clase B, de acuerdo con los términos de la Resolución 1249 del 26 de mayo de 1998, me permito manifestarle lo siguiente:

**Registro contable del pago de la obligación.** Con el valor de la expedición de los títulos para el pago de sentencias y conciliaciones, provisionalmente y mientras se crea la cuenta respectiva, el ente acreditará la subcuenta *242590 - Otros Acreedores* con cargo a la cuenta *2460 - Créditos Judiciales*, subcuenta que corresponda.

Sobre este particular, es menester precisar que la entidad deberá incorporar en la contabilidad la totalidad de las demandas laborales en función a la calidad y estado jurídico de las mismas, tales como las sentencias proferidas por los Jueces de la República y las conciliaciones administrativas.

Para el caso de las demandas laborales, deberá tenerse en cuenta el grado de contingencia probable de la obligación a cargo del ente, cuantía, confiabilidad y justificación de las mismas. En este sentido, el valor estimado de la posible exigibilidad deberá reconocerse y registrarse en la cuenta *2710 - Provisión para contingencias*, en la fecha de notificación del primer acto del proceso. Una vez proferida la sentencia correspondiente a cargo de FONCOLPUERTOS, deberá

revertirse la provisión con abono a la cuenta 2460 - *Créditos judiciales*, registro que se cancelará en el momento en que la Nación asuma la correspondiente obligación. Si se presenta diferencia con respecto a la provisión calculada inicialmente, deberá afectarse la cuenta de ingreso o gasto que corresponda.

**Registro Contable en la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda.** Teniendo en cuenta que se origina un derecho a favor de la Nación, por efectos de la expedición de los títulos mencionados para el pago de sentencias y conciliaciones judiciales, conforme a lo previsto en la Resolución antes mencionada, los cuales se reconocen como deuda pública de la Nación por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, deberá registrarse un débito a la *subcuenta 141501- Acuerdos de pago*, con crédito a la *subcuenta 220501- Deuda Pública Interna - Nación*.

**CONCEPTO 08816  
21 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:** - Bienes que carecen de documentación soporte  
- Diferencias entre las existencias físicas y los registros contables

**1.-- Bienes que carecen de documentación soporte**

**Extracto**

***“(...)deberá darse ingreso a la cuenta de activo afectando la subcuenta de Patrimonio Público Incorporado, según se encuentre o no en uso, dejando constancia que se trata de sobrantes cuya causa no pudo establecerse(...)”***

**Concepto**

Cuando al practicar un inventario físico se encuentre que el número de unidades o especies de determinado elemento devolutivo es superior al que en esa fecha muestre la cuenta respectiva, se generará un sobrante de bienes, caso en el cual deberá determinarse administrativamente la causa que lo originó; si después de efectuado el trámite correspondiente no es posible establecer tal situación, deberá darse ingreso a la cuenta de activo afectando la subcuenta de *Patrimonio Público Incorporado*, según se encuentre o no en uso, dejando constancia que se trata de sobrantes cuya causa no pudo establecerse.

## **2.- Diferencias entre las existencias físicas y los registros contables**

### ***Extracto***

***“(...)es preciso que se efectúe análisis y seguimiento de las diferencias encontradas hasta encontrar el origen de las mismas, en particular para establecer si las diferencias se derivan de problemas de valuación o corresponden a faltantes ciertos de las existencias (...)”***

### ***Concepto***

Con el fin de reflejar la realidad económica, es preciso que se efectúe análisis y seguimiento de las diferencias encontradas hasta identificar el origen de las mismas, en particular para establecer si las diferencias se derivan de problemas de valuación o corresponden a faltantes ciertos de las existencias. Esta actividad requiere de un monitoreo, supervisión y control permanente con el fin de evitar posibles inconsistencias durante el proceso de confrontación entre los registros contables y los elementos físicos.

Si como resultado del análisis de las diferencias se determina que existen faltantes de bienes devolutivos, el valor correspondiente deberá registrarse en la cuenta de *responsabilidades fiscales* a cargo del funcionario que los tenía bajo su responsabilidad. Ahora, sí por razón de la antigüedad de las operaciones, no es posible identificar el funcionario que tenía a su cargo los bienes faltantes, consideramos que los faltantes deberán registrarse en la subcuenta *195001 Responsabilidades en proceso*, a cargo del ordenador del gasto que tenía a cargo el ente público, con ocasión a las fechas en las cuales ocurrieron los hechos, notificando lo pertinente a la Contraloría General de la República, para las acciones pertinentes, que bien puede ser la notificación o cesación de procedimiento, de cara a la calidad de los documentos y pruebas existentes.

En caso que se haya proferido el fallo correspondiente con responsabilidad fiscal, y el responsable hubiere fallecido con posterioridad al mismo, la Contraloría General de la República perseguirá la masa hereditaria, conforme a lo previsto en la Ley 42 de 1993 y el Código de Procedimiento Civil. Esta situación deberá revelarse en las Notas a los Estados Financieros.

Si el presunto responsable fallece antes de haberse proferido el fallo, deberá informarse de tal hecho a la Contraloría General de la República- Oficina jurídica, con el fin de establecer si se declara la cesación de procedimiento y es posible cancelar el valor registrado en la cuenta 195001 - Responsabilidades en proceso con cargo a la provisión respectiva.

Con respecto a la conveniencia o no de contratar este tipo de trabajos externamente con firmas especializadas, consideramos que si a juicio de la administración no se cuenta con el personal idóneo, que garantice la calidad y

consistencia de los inventarios practicados, al igual que la depuración de la información financiera y económica revelada, la entidad podrá optar por esa decisión teniendo en cuenta la relación costo- beneficio derivada de la misma, es decir que el procedimiento debe ofrecer un beneficio superior al de los costos incurridos para su ordenación, clasificación, depuración y ajuste.

**CONCEPTO 08817**  
**21 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Bienes en Comodato

**Extracto**

***(...) para el desarrollo de su cometido estatal, deberán registrarse en Cuentas de orden,(...) el valor de los desembolsos efectuados por el ente, cuya finalidad sea mejorar, reparar o ampliar, en forma significativa la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, utilizados para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, deben registrarse en la cuenta 1915 - Obras y mejoras en propiedad ajena (...)***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual consulta sobre el procedimiento contable que debe utilizarse para registrar las edificaciones construidas en lotes cedidos en comodato, advirtiendo que esa entidad ha registrado en la cuenta 1640 - *Edificaciones* los valores correspondientes, le manifiesto lo siguiente:

Todos los bienes muebles o inmuebles que no son de propiedad del ente público, pero que son utilizados para el desarrollo de su cometido estatal, deberán registrarse en *Cuentas de orden*, de manera que se lleve un estricto control sobre su origen, propiedad y los gastos en que se ha incurrido para su mantenimiento y conservación, si en las cláusulas contractuales se contempla este tipo de erogaciones.

En este sentido, de no existir la condición de propiedad no es viable el registro de los bienes como parte de las *Propiedades, planta y equipo*, grupo que está conformado por los bienes tangibles adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, arrendarlos, o de utilizarlos en la administración del ente público, y que no están destinados para la venta.

Con esta consideración, el valor de los desembolsos efectuados por el ente, cuya finalidad sea mejorar, reparar o ampliar, en forma significativa la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, utilizados para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, deben registrarse en la cuenta 1915 - *Obras y mejoras en propiedad ajena* y amortizarse durante el período menor que resulte, entre la vigencia del respectivo contrato, o la vida útil estimada de los bienes producto de las mejoras o adiciones realizadas.

**CONCEPTO 08858**  
**24 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Provisión deudores

**Extracto**

***“(...)la norma técnica para los deudores establece que debe provisionarse el monto que se estime incobrable de acuerdo con la contingencia de pérdida de los derechos por cobrar, como resultado del grado de antigüedad, incumplimiento, incobrabilidad o prescripción (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita se informe cuál es la entidad que debe efectuar la provisión para la protección de deudores para el caso de las cuotas de fiscalización que deben cancelar las diferentes entidades sometidas al control de la Contraloría General de la República, en la Dirección del Tesoro Nacional.

Sobre este particular, me permito manifestarle que la norma técnica para los deudores establece que debe provisionarse el monto que se estime incobrable de acuerdo con la contingencia de pérdida de los derechos por cobrar, como resultado del grado de antigüedad, incumplimiento, incobrabilidad o prescripción.

Dada las características del derecho por cobrar para el caso de las cuotas de fiscalización, sobre el cual se entiende garantizado el pago en la medida que se trata de entes públicos obligados a su cancelación y los valores están incluidos como gastos del presupuesto, no creemos lógico establecer para este tipo de derechos provisiones por incobrabilidad. No obstante lo anterior, es la misma Contraloría General de la República como ente responsable del registro contable del derecho a quien le corresponde determinar tal situación y frente a la eventualidad de considerarlo, debe hacer el registro correspondiente de la provisión.

Esto significa, que independientemente que los valores sean recaudados por la Dirección del Tesoro Nacional, quien registra el derecho de cobro, deberá registrar la provisión para protección de los mismos, si como resultado de la evaluación técnica individual determina una contingencia de pérdida o algún riesgo de incobrabilidad.

**CONCEPTO 08892**  
**25 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Transferencias Corrientes

**Extracto**

***“(...)la cuenta de ingresos que debe afectar la Unidad al recibir estos recursos, corresponde a la 440603 -Transferencias Corrientes Recibidas de las Empresas Públicas Nacionales no financieras (...).”***

**Concepto.**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita aclaración sobre la cuenta de ingresos a utilizar por la Unidad con los recursos que recibe de las entidades encargadas de sufragar el valor del presupuesto, tales como ECOPETROL, ECOCARBON, FEN e ISA.

Sobre el particular, me permito manifestare que esta operación recíproca configura lo que se denomina una transferencia corriente, por cuanto se hace en cumplimiento de disposiciones legales y sin contraprestación directa. Por tal razón, la cuenta de ingresos que debe afectar la Unidad al recibir estos recursos, corresponde a la *440603 - Transferencias Corrientes Recibidas de las Empresas Públicas Nacionales no financieras.*

Por su parte, las empresas mencionadas deberán afectar con el giro respectivo, la cuenta recíproca correspondiente, la cual se identifica con el código *540601-Transferencias Corrientes Giradas al Sector Público a la Administración Central Nacional.*

**CONCEPTO 08891**  
**25 de Agosto de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEIMIENTOS**

**Subtema:** Bienes en Comodato

## **Extracto**

***“(…)En cuanto a la situación relacionada con el contrato de comodato y la desaparición de los bienes por hurto, es preciso separar las acciones administrativas de las contables (…)”***

## **Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual plantea una serie de inquietudes relacionadas con los bienes en comodato, me permito hacer las siguientes precisiones en el orden planteado en la consulta:

En cuanto a la situación relacionada con el contrato de comodato y la desaparición de los bienes por hurto, es preciso separar las acciones administrativas de las contables. Desde el punto de vista administrativo, la entidad a quien se le perdió el bien debe adelantar las acciones necesarias de investigación e informar de esta situación a los organismos de control fiscal y judicial correspondientes. Desde el ámbito contable y con base en las acciones administrativas deben producirse los registros necesarios para mostrar la realidad económica y financiera de las operaciones.

En la eventualidad de que la compañía de seguros reconozca o restituya el valor de los bienes hurtados, dicho valor deberá ser consignado en la Dirección del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como lo estipula el artículo 75 del Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación, por tratarse de recursos de la Nación.

Respecto al tercer interrogante en el cual manifiestan del sobrante en Contabilidad que no ha sido identificado en Almacén, no es claro, pero asumimos que se trata de las diferencias que se presentan entre los registros contables y los inventarios físicos de los bienes de la entidad, tanto en almacén como en servicio. Sobre este particular, debo manifestarle que deben hacerse los ajustes contables necesarios para reflejar en la contabilidad los valores reales, de acuerdo al inventario físico realizado, sin perjuicio de las acciones administrativas que pueden derivar en responsabilidades, en los casos de faltantes de bienes.

**CONCEPTO 09115  
1 de Septiembre de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Inversiones de Renta Fija
  - Titularización de Ingresos Potenciales
  - Utilidad en Venta Anticipada de Inversiones de Renta Fija
  - Rendimientos Generados por los Encargos Fiduciarios
  - Utilidad Generada por Operaciones de Reporto

- Rendimiento por Reajuste Monetarios UPAC
- Operaciones Forwar
- Excedentes Financieros

## 1. Inversiones de Renta Fija emitidas por entes intervenidos por la Superintendencia Bancaria.

### **Extracto**

***“(...)El hecho de que la entidad emisora de las inversiones sea declarada insolvente, en quiebra o intervenida, no implica necesariamente que las entidades inversionistas dejen de valorar sus inversiones a precios de mercado, dado que este impacto se reflejaría en el margen o riesgo específico de solvencia del emisor (...)”***

### **Concepto**

El hecho de que la entidad emisora de las inversiones sea declarada insolvente, en quiebra o intervenida, no implica necesariamente que las entidades inversionistas dejen de valorar sus inversiones a precios de mercado, dado que este impacto se reflejaría en el margen o riesgo específico de solvencia del emisor.

De acuerdo con lo anterior se recomienda efectuar una reclasificación de estas inversiones a no negociables, y reflejar la pérdida de valor a título de provisión, con sujeción al nivel de riesgo probable.

## 2. Titularización de Ingresos Potenciales (transferencias) y emisión de bonos a través de un patrimonio autónomo.

Para los casos que menciona en su comunicación se han autorizado, provisionalmente, los siguientes registros contables:

### 2.1. Tratamiento contable del Patrimonio Autónomo:

<b>Código</b>	<b>Denominación</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
8 83 8345	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS DEUDORAS DE CONTROL Bienes objeto de titularización	XXX	
8 89 8915	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS DEUDORAS POR EL CONTRARIO (CR) Deudoras de control por contra		XXX

## 2.2. Registro de los dineros por colocación de los títulos:

Código	Denominación	Débitos	Créditos
1	ACTIVO		
11	EFFECTIVO		
1110	Bancos y corporaciones	XXX	
2	PASIVO		
29	OTROS PASIVOS		
2910	Ingresos recibidos por anticipado		
291009	Procesos de titularización		XXX

## 3. Utilidad en venta anticipada de títulos de inversiones en renta fija

### Extracto

***“(…)Las utilidades o pérdidas inherentes a las inversiones de renta fija negociables, tienen dos orígenes: uno, por concepto de valoración a precios de mercado y otro, por la venta de la inversión.(…)”***

### Concepto

Las utilidades o pérdidas inherentes a las inversiones de renta fija negociables, tienen dos orígenes: uno, por concepto de valoración a precios de mercado y otro, por la venta de la inversión. Para los primeros existen las subcuentas definidas exclusivamente para valoración a precios de mercado establecidas en las Circulares Externas Números 019 y 020; para el caso de la venta se utilizarán las subcuentas 480503-Utilidad en negociación y venta de inversiones financieras y 580511-Pérdida en negociación y venta de inversiones.

## 4. Rendimientos generados por los encargos fiduciarios

### Extracto

***“(…) los fondos en fideicomiso se valoran a precios de mercado, y la que determina este valor es la Sociedad Fiduciaria, de acuerdo con el número de unidades en que esté representado el fondo, la cual lo comunicará a la entidad (…)”***

### Concepto

Es necesario precisar que los fondos en fideicomiso sí se valoran a precios de mercado, y la que determina este valor es la Sociedad Fiduciaria, de acuerdo con

el número de unidades en que esté representado el fondo, la cual lo comunicará a la entidad. Esta última, deberá registrar el fondo por este valor, y cualquier diferencia que exista con respecto al último valor registrado, debe contabilizarse como una utilidad o pérdida por valoración a precios de mercado.

## **5. Utilidad generada por Operaciones de Reporto**

### ***Extracto***

***“(…)Dado que las Operaciones de Reporto como tales (…)*no se valoran a precios de mercado, la utilidad debe registrarse en la subcuenta 480501(…)”**

### ***Concepto***

Dado que las Operaciones de Reporto como tales, sin perjuicio de la valoración que debe hacerse sobre los títulos objeto de las mismas, no se valoran a precios de mercado, la utilidad debe registrarse en la subcuenta 480501-Intereses y descuento amortizado de las inversiones financieras.

## **6. Rendimiento por reajuste monetario UPAC**

Las subcuentas mencionadas son las adecuadas para el registro del reajuste monetario UPAC y Corrección Monetaria.

## **7. Operaciones Forward**

### ***Extracto***

***“(…)Las operaciones forward sí se valoran a precios de mercado (…)”***

### ***Concepto***

Las operaciones forward sí se valoran a precios de mercado, y el procedimiento para su cálculo se está desarrollando actualmente por este Despacho, como parte de la normatividad relacionada con la “Valoración a precios de mercado de derivados y carruseles”.

## **8. Excedentes Financieros**

### ***Extracto***

***“(…)cuando el CONFIS determina o aprueba la distribución de los excedentes financieros, el beneficiario o beneficiarios de los mismos, deben causar el valor correspondiente como un derecho (…)”***

### Concepto

Efectivamente, cuando el CONFIS determina o aprueba la distribución de los excedentes financieros, el beneficiario o beneficiarios de los mismos, deben causar el valor correspondiente como un derecho, afectando la correspondiente cuenta de ingresos, El registro será:

Código	Denominación	Débitos	Créditos
1470	OTROS DEUDORES		
147026	Excedentes financieros por cobrar	XXX	
4810	INGRESOS EXTRAORDINARIOS		
481003	Excedentes financieros		XXX

Nota: La cuenta 147026-Excedentes financieros por cobrar, fue habilitada en el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, para ser utilizada a partir de diciembre 31 de 1997.

Por su parte, las entidades descentralizadas que distribuyen los excedentes financieros por instrucciones del CONFIS, harán la causación correspondiente, así:

Código	Denominación	Débitos	Créditos
32	PATRIMONIO INSTITUCIONAL		
3225xx	Utilidad o excedentes acumulados	XXX	
3215xx	Reservas	XXX	
3245xx	Revalorización del patrimonio	XXX	
2425	ACREEDORES		
242516	Excedentes financieros		XXX

Es importante anotar, que el registro de la causación del derecho registrado anteriormente, se efectúa cuando se utiliza el método del costo para la valoración de las inversiones, que implica reconocer el derecho en la medida que se distribuye el excedente, de suerte que no está incorporado en el valor de la Inversión de renta variable de la entidad controladora.

Esto significa, que cuando el patrimonio de la entidad que distribuye los excedentes financieros está incorporado como inversión de renta variable no negociable en la entidad controladora, en virtud de la aplicación del método de la participación patrimonial para la valorización de las mismas, no será preciso efectuar causación alguna. No obstante, debe tenerse en cuenta que con el pago, debe abonarse la cuenta de Inversiones.

**CONCEPTO 09161**  
**02 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Ajuste parciales por inflación

**Extracto**

***“(...) en el sistema Ajustes Parciales por Inflación, deben ajustarse las cuentas de los Activos y Pasivos No monetarios y el Patrimonio institucional, con su contrapartida en la cuenta Ajustes por inflación contemplada en el grupo Patrimonio Institucional (...)”***

**Concepto**

En respuesta a su oficio, me permito manifestarle que el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, cuando establece las bases de valuación, las normas generales señalan que los elementos que conforman los Estados Contables de los entes públicos deben ajustarse, para reconocer el efecto de la inflación, aplicando un sistema parcial, salvo que por expresa disposición legal vigente un ente público en particular se encuentra sometido al Sistema Integral de ajustes por Inflación.

Así las cosas, dado que Metrosalud no está sujeto al impuesto sobre la Renta y Complementarios, esta exento de la aplicación del sistema de ajustes integrales por inflación, en consecuencia y de acuerdo con lo preceptuado en el Plan General de Contabilidad Pública, esa entidad deberá aplicar el sistema Ajustes Parciales por Inflación, es decir que se deben ajustar las cuentas de los Activos y Pasivos No monetarios y el Patrimonio institucional, con su contrapartida en la cuenta Ajustes por inflación contemplada en el grupo Patrimonio Institucional. Esta norma debe mantenerse salvo cuando disposiciones legales particulares lo exceptúen, hecho que debe revelarse en las Notas a los Estados Financieros.

**CONCEPTO 09427**  
**14 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Bienes Entregados a Terceros

**Extracto**

***“(...)Los Bienes entregados a terceros representan el valor de los bienes muebles e inmuebles, de propiedad del ente público, entregados a otras***

***personas para su uso o administración, mediante contratos de Comodato o Leasing, que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos(...)***

### **Concepto**

En atención a la solicitud de concepto sobre el tratamiento contable de los Bienes entregados a terceros, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Los Bienes entregados a terceros representan el valor de los bienes muebles e inmuebles, de propiedad del ente público, entregados a otras personas para su uso o administración, mediante contratos de comodato o “Leasing”, que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos.

Así mismo, el valor de estos bienes debe ser amortizado por el propietario de los mismos, durante el período que corresponda a los beneficios esperados, por efectos de la explotación del bien entregado, o la duración del amparo legal o contractual. En todo caso el período de amortización no podrá ser superior a los años de vida útil estimados para el bien que se trate.

De acuerdo con lo expuesto, el Fondo de Vigilancia debe amortizar los bienes entregados a terceros, con el fin de reflejar el valor acumulado de las reducciones graduales registradas sobre los bienes en mención, como consecuencia de la pérdida de capacidad operacional, que se produzca en la utilización de los bienes por parte de terceros, utilizando los mismos parámetros establecidos para su depreciación.

Como puede apreciarse estos bienes no son objeto de provisión por cuanto se le está aplicando es la amortización por efectos de la explotación de los mismos.

Por lo anterior y teniendo en cuenta lo expuesto por Ustedes, se considera razonable la no aplicación de la Provisión a la Propiedad, Planta y Equipo siempre y cuando no estén expuestos a zonas de alto riesgo, o requieran condiciones ambientales específicas para su funcionamiento.

En cuanto a los Bienes Entregados a Terceros (Policía – Alcaldía – Secretaría de Gobierno, etc.), que son los bienes con mayor riesgo y dado que efectivamente el PGCP no contempla “Provisión de Bienes Entregados a Terceros”, es prudente como lo vienen haciendo seguir asegurándolos al 100% y por todo concepto y continuar aplicando la respectiva Amortización.

**CONCEPTO 09444**  
**15 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes parciales por Inflación

**Extracto**

***“(…)/las Empresas Sociales del Estado no son contribuyentes de impuesto de renta y complementarios según los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario y se asimilan a Establecimientos públicos para efectos contables. Por lo anterior debe aplicar Ajustes Parciales por Inflación (…)”***

**Concepto**

En respuesta a su oficio, mediante la cual consulta si el Hospital Venancio Díaz Díaz del municipio de Sabaneta E.S.E. que de acuerdo con el Decreto 115 del 15 de enero de 1996, se asimila a Empresa Industrial y Comercial del Estado para efectos presupuestales, debe aplicar ajustes por inflación integrales o parciales.

Sobre el particular este Despacho se permite comunicarle que las Empresas Sociales del Estado no son contribuyentes de impuesto de renta y complementarios, según los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario y se asimilan a Establecimientos públicos para efectos contables. Por lo anterior deban aplicar Ajustes Parciales por Inflación.

**CONCEPTO 09463**  
**16 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Organismos que prestan servicios de salud y educación.

**Extracto**

***“(…)El artículo 6º de la Resolución Número 152 de julio 25 de 1997 establece que: “... Organismos que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, con autonomía administrativa y financiera pero sin identidad jurídica, deberán enviar su información contable a la Administración Central correspondiente, para ser objeto de agregación y/o consolidación por parte de las Gobernaciones y Alcaldías, en los Departamentos y municipios a las cuales pertenecen (…)”***

## **Concepto**

En respuesta a su oficio mediante el cual nos consulta acerca del manejo contable y el proceso de consolidación que debe llevarse en esa entidad, me permito aclararle lo siguiente:

El artículo 6º de la Resolución Número 152 de julio 25 de 1997 establece que: "... Organismos que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, con autonomía administrativa y financiera, pero sin identidad jurídica, deberán enviar su información contable a la Administración Central correspondiente, para ser objeto de agregación y/o consolidación por parte de las Gobernaciones y Alcaldías, en los Departamentos y municipios a las cuales pertenecen".

De lo anterior se concluye que:

1. Al decir que las entidades sin identidad jurídica deberán enviar su información contable a la Administración Central correspondiente se expresa que cada una de esas entidades debe diligenciar su propia contabilidad de acuerdo con el Plan General de Contabilidad Pública, para posteriormente ser consolidada por la entidad que ejerza el control (Gobernación o Alcaldías, según corresponda).
2. En cuanto a la pregunta, sobre si la Secretaria de Salud Municipal es quien debe consolidar la información contable de cada Institución y elaborar una sola contabilidad, entendemos, según lo afirmado en su oficio, que cada una de dichas instituciones es una subcuenta adscrita a la Secretaria, por la cual ésta a su vez, y como una única dependencia, deberán enviar la información contable consolidada de éstas instituciones a la Contabilidad Central del Municipio
3. Finalmente, respeto al punto de su consulta sobre si es el Municipio es el encargado de elaborar la contabilidad, me permito aclarar que la Administración Central es la que debe producir los **Estados Financieros Consolidados** del municipio que han de ser presentados ante éste Despacho, ya que según lo estipulado en la Resolución 152, ésta (la administración central) y las entidades del sector descentralizado por servicios con identidad jurídica previamente establecida son los entes públicos que deberán reportar a la Contaduría General de la Nación.

**CONCEPTO 09465**  
**16 de Septiembre 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Transferencias corrientes

### **Extracto**

***“(…)las Transferencias que el Departamento del Casanare le asigna a su Entidad, inicialmente debe efectuarse la causación respectiva, debitando la cuenta de Aportes por cobrar contra un crédito a Ingresos por transferencias de acuerdo con el destino del Ingreso (…)”***

### **Concepto**

En respuesta al oficio, donde solicita concepto técnico sobre si debe o no, reclasificar los valores recibidos del Departamento de Casanare con destino a funcionamiento e inversión que fueron contabilizados en la cuenta 3208 - Capital fiscal, a la cuenta 4815 - Ajuste de ejercicios anteriores, al respecto le informo lo siguiente:

Para la contabilización de las Transferencias que el Departamento del Casanare le asigna a su Entidad, inicialmente debe efectuarse la causación respectiva, debitando la cuenta de Aportes por cobrar, contra un crédito a Ingresos por transferencias de acuerdo con el destino del Ingreso. En el momento que el Departamento coloca los Fondos en al cuenta corriente del Banco, con el documento respectivo se debe contabilizar un débito en la cuenta Bancos y Corporaciones y un crédito en la cuenta Aportes por cobrar, para cancelar la causación realizada inicialmente.

Ahora bien, con respecto a su consulta, se debe determinar el valor recibido de ingresos por Transferencias durante este año, e identificar claramente el destino de estos valores (Inversión de capital, Funcionamiento, Inversión social etc.), y proceder a reclasificar dicho valor a la cuenta Transferencias Corrientes Recibidas, con un débito a la cuenta de patrimonio 3208 Capital Fiscal

En cuanto a los valores por Ingresos, de los años anteriores y que también están registrados en la cuenta 3208 - Capital fiscal, deben reclasificarse a la cuenta 4815 - Ajuste de ejercicios anteriores, esto generara al final de este período contable una suma significativa de ingresos que posiblemente disminuya y cancele automáticamente el déficit que viene acumulado de los años anteriores, producto de la forma en que fueron contabilizadas inicialmente las transferencias.

Con los anteriores registros, se da cuenta de los recursos que efectivamente ha recibido el ente público durante este año, de acuerdo con la asignación establecida en el presupuesto, sin el carácter de contraprestación, para la atención de los servicios que fueron determinados.

Por tratarse de sumas considerables que van a afectar significativamente los Estados financieros, debe informarse a la Junta Directiva, toda vez que con estos ajustes se pretende mostrar razonablemente la situación financiera económica y social de la Entidad. Igualmente estas correcciones se deben mencionar en forma

especifica, en las Notas de los Estados Financieros del mes y año correspondiente, las cuales forman parte integrante de los mismos.

**CONCEPTO 09497**  
**18 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Operaciones de Traspaso de Bienes

**Extracto**

***“(...) Por tratarse de una operación de traspaso de bienes entre entes públicos que pertenecen al mismo nivel, en este caso el Nacional, el valor de los monumentos, museos, obras de arte, bibliotecas y otros bienes declarados mediante disposición legal, como históricos, culturales o del patrimonio nacional, independientemente de la forma como se hubiesen adquirido, deberán transferirse con cargo a la cuenta 5725 - Operaciones de traspaso de bienes y derechos(...)”***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual consulta sobre el manejo contable que el Instituto debe dar a la transferencia de bienes muebles e inmuebles al Ministerio de la Cultura, de acuerdo con lo previsto en el Decreto 367 del 20 de febrero de 1998, le manifiesto lo siguiente:

Por tratarse de una operación de traspaso de bienes entre entes públicos que pertenecen al mismo nivel, en este caso el Nacional, el valor de los monumentos, museos, obras de arte, bibliotecas y otros bienes declarados mediante disposición legal, como históricos, culturales o del patrimonio nacional, independientemente de la forma como se hubiesen adquirido, deberán transferirse con cargo a la cuenta 5725 - Operaciones de traspaso de bienes y derechos, subcuenta 572501- Bienes transferidos, por el valor en libros, excepto por las valorizaciones y los ajustes por inflación, que deben revertirse, en caso de existir, contra las cuentas patrimoniales.

Cuando en virtud de disposición legal, deban transferirse los derechos entre entes públicos de un mismo nivel, deberá registrarse la operación correspondiente en las subcuentas 572502 - Derechos transferidos con abono a la cuenta respectiva, en este caso, la 1420 - Avances y anticipos entregados.

**CONCEPTO 09287**  
**08 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Depósitos en Administración

**Extracto**

***“(...)situación particular del Municipio con respecto al préstamo realizado por FINDETER, para la financiación de la obra que realizará el Departamento, la cual será administrada por la Empresa Municipal de servicios Públicos (...)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación, en la cual solicita concepto sobre la situación particular del Municipio con respecto al préstamo realizado por FINDETER, para la financiación de la obra que realizará el Departamento, la cual será administrada por la empresa municipal de servicios públicos (constituida como Industrial y Comercial del Estado); me permito señalar los registros contables en cada entidad así:

**1.- En el Municipio, con la constitución de la obligación con FINDETER**

Se debita	142500	Depósitos entregados	
	142504	En administración	
Se acredita			220000 Deuda Pública
			220506 Entidades financieras

**2.-La Gobernación al recibir los recursos**

Se debita	112500	Fondos Especiales	
	112501	Bancos	
Se acredita			245500 Depósitos
			Recibidos de Terceros
			245506 En Administración

**3.- El Departamento al desarrollar la obra**

Se debita	160000	Propiedades Planta y Equipo	
	161500	Construcciones en curso	
Se acredita			112500 Fondos Especiales
			112501 Bancos

#### **4.- El Municipio al recibir la obra concluída**

Se debita	160000	Propiedades Planta y Equipo	
		Subcuentas respectivas	
Se acredita			142500 Depósitos entregados
			142504 En administración

#### **5.- En la Gobernación al concluir la obra**

Se debita	160000	Propiedades Planta y Equipo	
		Subcuenta respectiva	
Se acredita			160000 Propiedades Planta y Equipo
			161500 Construcciones en curso

#### **6.- La Gobernación al entregar la obra**

Se debita	245500	Depósitos Recibidos en terceros	
		245500 En administración	
Se acredita			160000 Propiedades, Planta y Equipo
			Subcuentas respectivas

#### **7.-El Municipio con el traspaso de la obra a la Empresa Municipal de Servicios Públicos**

Se debita	572500	Operaciones de traspaso de bienes	
		572501 Bienes transferidos	
Se acredita			160000 Propiedades Planta y Equipo
			Subcuentas respectivas

#### **8.- Al recibir la Empresa Municipal de Servicios Públicos**

Se debita	160000	Propiedades Planta y Equipo	
		Subcuentas respectivas	
Se acredita			472500 Operaciones de traspaso de bienes
			472501 Bienes Recibidos

**CONCEPTO 09986**  
**29 de Septiembre de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTO**

**Subtema:** - Bienes de beneficio y uso público  
- Provisión de bienes entregados a terceros  
- Terrenos definidos como de alto riesgo

## **1.- Bienes de beneficio y uso público**

### ***Extracto***

***“(...)La Contaduría General de la Nación ha desarrollado la norma técnica relativa al reconocimiento y tratamiento contable de los bienes de beneficio y uso público, en la cual se da claridad en la estructura y manejo contable de los ajustes por inflación para esta clase de activos (...)***

### ***Concepto***

La Contaduría General de la Nación ha desarrollado la norma técnica relativa al reconocimiento y tratamiento contable de los bienes de beneficio y uso público, en la cual se da claridad en la estructura y manejo contable de los ajustes por inflación para esta clase de activos. Por lo anterior le solicitamos que hasta tanto no se expida formalmente la misma, se continúe dando aplicación a los ajustes por inflación de estos bienes, en las subcuentas habilitadas para ello en el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública.

### ***Terrenos***

En lo relacionado con este aspecto, de igual forma, se sugiere que el valor de los terrenos destinados para construir en ellos bienes de beneficio y uso público, sean incorporados en el valor del bien, hasta tanto se habilite la subcuenta correspondiente para el desglose del mismo, teniendo en cuenta que sobre este valor no se efectúa amortización.

### ***Bienes de beneficio y uso público entregados a terceros en administración***

Para el reconocimiento, clasificación y tratamiento de los bienes de beneficio y uso público con estas características, se encuentra habilitada la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, la cual, a nivel de auxiliar, definirá la característica de los mismos.

## **2.- Provisión de bienes entregados a terceros**

### ***Extracto***

***“(...)exceso del ajuste por inflación sobre el valor de realización o de mercado de los mismos, debe incorporarse en la cuenta 1695-Provisiones (...)”***

### ***Concepto***

El registro que deben efectuar las entidades que reciben estos bienes, y reflejarlos como Propiedades, planta y equipo, en el momento de surgir una pérdida como consecuencia del exceso del ajuste por inflación sobre el valor de realización o de

mercado de los mismos, debe incorporarse en la cuenta 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr), subcuenta correspondiente.

### **3.- Terrenos definidos como de alto riesgo**

#### ***Extracto***

***“(…)La clasificación de estos bienes atiende la finalidad de los mismos (…)  
son bienes de beneficio y uso público (…)/propiedades, planta y equipo (…)  
recursos naturales y del ambiente (…)”***

La clasificación de estos bienes atiende la finalidad de los mismos. Si son entregados a la comunidad para su goce, uso o disfrute, son bienes de beneficio y uso público; si se adquieren con la intención de emplearlos en forma permanente para la producción o suministro de otros bienes y servicios, arrendarlos o utilizarlos en la administración del ente público, entre otras, se consideran como propiedades, planta y equipo, y si corresponden a recursos que se tienen con la finalidad de explotar, proteger y conservar la biodiversidad y el ecosistema, se clasifican como recursos naturales y del ambiente.

### **CONCEPTO 09976 29 de Septiembre de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Operaciones recíprocas -por pensiones  
- Ajustes Integrales por Inflación

#### **1.- Operaciones recíprocas por pensiones**

#### ***Extracto***

***“(…)se denomina operación recíproca, la transacción financiera realizada entre diferentes entes públicos, por conceptos que pueden estar asociados con activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos o costos (…)/las operaciones correspondientes a cotización de pensión sólo podrán ser objeto de registro en el formato de operaciones recíprocas cuando el agente directo de la transacción, que a la postre configura la contraparte, sea una entidad pública (…)”***

#### ***Concepto***

En atención al oficio mencionado, mediante el cual solicita aclaración sobre si es necesario incluir dentro del Modelo CGN-002 *Salvos de Operaciones Recíprocas*, el valor correspondiente a la cotización de pensión, y la indicación sobre la

aplicación de los ajustes integrales o parciales por inflación, le manifiesto lo siguiente:

*Modelo Saldos de Operaciones Recíprocas.* Este formato tiene como objeto principal el de detectar, presentar, conciliar y eliminar exhaustivamente, los saldos y valores registrados por los entes públicos como consecuencia de todas aquellas *transacciones efectuadas con los demás entes públicos*, cualquiera sea el nivel y sector al que pertenezcan.

A efectos de lo anterior y de conformidad con la normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación, se denomina operación recíproca, la transacción financiera realizada entre diferentes entes públicos, por conceptos que pueden estar asociados con *activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos o costos*.

Con esta consideración, las operaciones correspondientes a cotización de pensión sólo podrán ser objeto de registro en el formato de operaciones recíprocas cuando el agente directo de la transacción, que a la postre configura la contraparte, sea una entidad pública.

## **2.- Ajustes Integrales por Inflación**

### ***Extracto***

***“(...)el sistema de ajustes integrales por inflación debe ser aplicado por las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economías mixta y demás entes públicos de los niveles nacional y territorial, sujetos a las normas tributarias (...)”***

### ***Concepto***

De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública y el procedimiento 007 de 1998, expedidos por la Contaduría General de la Nación, el sistema de ajustes integrales por inflación, debe ser aplicado por las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía mixta y demás entes públicos de los niveles nacional y territorial, sujetos a las normas tributarias.

Así, el artículo 329 del Estatuto Tributario vigente establece que el sistema integral de ajustes por inflación, a que se refiere el Título V, deberá ser aplicado a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar libros de contabilidad, con excepción de los siguientes:

- “1. Personas naturales y sucesiones ilíquidas que cumplan con los requisitos para pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, aún cuando no sean responsables de dicho impuesto.

2. Los contribuyentes del régimen especial mencionados en los numerales 1), 3), y 4) del artículo 19 y en los artículo 23-1 y 23-2 de este estatuto”

Por su parte, para definir si las entidades promotoras de salud, y en especial la Empresa CAJANAL EPS, es contribuyente, debe tomarse en consideración el concepto de la DIAN No 35958 del 29 de Abril de 1997, que sobre el particular manifiesta lo siguiente:

“Prevé el inciso 1º del artículo 126 del Estatuto Tributario que :

Son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, asimiladas a sociedades anónimas, las empresas industriales y comerciales del Estados y las sociedades de economía mixta.

Por otra parte, de conformidad con el artículo 156 de la Ley 100 de 1993, las *entidades promotoras de salud* tendrán a cargo el registro y afiliación de los usuarios, la administración de la prestación de los servicios de las instituciones prestadoras, así como el recaudo de las cotizaciones.

Las entidades promotoras de salud prestarán directamente o por contrato los servicios de salud con las instituciones prestadoras de salud y los profesionales.

Las instituciones prestadoras de salud son entidades oficiales, mixtas, privadas, comunitarias y solidarias, organizadas para la prestación de servicios de la salud a los afiliados del sistema general de seguridad social en salud dentro de las unidades promotoras de salud o fuera de ellas.

El artículo 23 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 65 de la Ley 223 de 1995, señala las entidades que no son contribuyentes. En el inciso 3º indica que tampoco son contribuyentes las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud y los beneficios y excedentes que obtengan se destinen en su totalidad al desarrollo de los programas de salud.

Así mismo el artículo 23-2, del mismo cuerpo legal sustrae de la calidad de contribuyentes a los fondos de pensiones y los de cesantías.

Resumiendo entonces, para el caso en estudio no son contribuyentes:

- a) Las entidades sin ánimo de lucro autorizadas por el Ministerio de Salud prestadoras de servicios de salud, y
- b) Los fondos de pensiones y los de cesantías.

Son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las empresas industriales y comerciales del Estado promotoras de salud por no consagrarse lo contrario en las normas tributarias.

El artículo 6º del Decreto 163 de 1997, que reglamenta parcialmente la Ley 223 de 1995 y la Ley 100 de 1993, prevé que el permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud se puede obtener directamente o a través de la Superintendencia Nacional de Salud.

De lo expuesto se infiere que las empresas industriales y comerciales del Estado, que obren como entidades promotoras y prestadoras de salud y administren fondos de pensiones serán contribuyentes, dado que la ley las trata como tales al no excluirlas expresamente de la condición de contribuyentes, en cuanto que como inicialmente se mencionó, en forma expresa la ley dispone que las empresas industriales y comerciales del Estado son contribuyentes.

En este orden de ideas se puede concluir que aunque una empresa industrial y comercial del Estado preste servicios de salud es contribuyente por expresa disposición legal.

**CONCEPTO 09666**  
**24 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Tratamiento contable obras financiadas
  - Depreciación y amortización de los bienes entregados a terceros
  - Depreciación de bienes sin claridad de su procedencia

**1.- Tratamiento contable para las obras financiadas.**

## Extracto

***“(…)es fundamental precisar que el descargo de las cuentas del balance, solo puede efectuarse cuando se establezca con absoluta certeza el origen y destino de los bienes, previos los tramites administrativos de rigor que soporten la evidencia necesaria para proceder a los registros contables que de ello puedan derivarse, si se tiene en cuenta que la contabilidad debe ser el medio por excelencia para efectos del control y presentación del patrimonio público (…)”***

## Concepto

Para el tratamiento contable que debe darse a las obras financiadas con recursos que provienen de una entidad del orden nacional, deben observarse los siguientes procedimientos, según corresponda a las modalidades contractuales:

1.1 Si se pacta como contraprestación la emisión de acciones a favor del ente que financia las obras (Convenios 0158 y 0194 celebrados con el ICEL)

## Recepción de los recursos

Código	Detalle	Débitos	Créditos
1110	BANCOS		
1110xx	Subcuenta respectiva	XXX	
ó			
1125	FONDOS ESPECIALES		
1125xx	Subcuenta respectiva <sup>3</sup>	XXX	
2425	ACREEDORES		
242502	Suscripción de acciones o participaciones		XXX

<sup>3</sup> Si contractualmente se exige el manejo en cuentas independientes

## Ejecución de las Obras

Código	Detalle	Débitos	Crédito
1615	CONSTRUCCIONES EN CURSO	XXX	
1615xx	Subcuentas respectivas <sup>4</sup>		
ó			
1620	MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE		
1620xx	Subcuentas respectivas	XXX	
1640	EDIFICACIONES		
1640xx	Subcuentas respectivas <sup>5</sup>	XXX	
1645	PLANTAS Y DUCTOS		
1645xx	Subcuentas respectivas	XXX	
1650	REDES, LINEAS Y CABLES		
1650xx	Subcuentas respectivas	XXX	
200000	PASIVOS		
2xxxxx	Cuentas y subcuentas respectivas <sup>6</sup>		XXX
1110	BANCOS		XXX
1110xx	Subcuentas respectivas <sup>7</sup>		
ó			
1125	FONDOS ESPECIALES		XXX
1125xx	Subcuentas respectivas		

<sup>4</sup> Para obras nuevas o adicionales que tienen independencia con relación al bien que se adiciona

<sup>5</sup> Para el registro de las mejoras que deban capitalizarse. Igualmente aplica en los registros directos de las cuentas 1645 Plantas y ductos, 1650 Redes, líneas y cables.

<sup>6</sup> Se afectaran en virtud de la causación, de acuerdo a la naturaleza de las operaciones, e incluye el registro de los descuentos y retenciones en la fuente que procedan de acuerdo con las normas respectivas

<sup>7</sup> Cuando SE Efectúa los pagos en forma inmediata a la prestación de los servicios o recepción de los bienes adquiridos

### Liquidación de las obras y emisión de las acciones:

Código	Detalle	Débitos	Créditos
1600 16XXX	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Cuentas y Subcuentas respectivas	XXX	
1615 1615XX	CONSTRUCCIONES EN CURSO <b>Subcuentas respectivas</b>		XXX
1620 1620XX	MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE Subcuentas respectivas		XXX
2425 242502	ACREEDORES Suscripción de acciones o participaciones	XXX	
3205 320502	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO Capital por suscribir		XXX

1.2 Cuando se ejecutan convenios bajo la dirección y coordinación de la entidad contratante, la cual es propietaria de los estudios, suministros y obras que se ejecuten (Convenios 0163 y 0180 celebrados con el ICEL)

### Recepción de los recursos:

Código	Detalle	Débitos	Créditos
1110 1110xx	BANCOS Subcuentas respectivas	XXX	
ó 1125 1125xx	FONDOS ESPECIALES Subcuentas respectivas <sup>8</sup>	XXX	
2455 245506	DEPOSITOS RECIBIDOS DE TERCEROS En administración		XXX

<sup>8</sup> Ib. Nota Nro. 1

## Ejecución de las Obras

Código	Detalle	Débitos	Créditos
2455 245506	DEPOSITOS RECIBIDOS DE TERCEROS En administración	XXX	
200000 2xxxxx	PASIVOS Cuentas y subcuentas respectivas <sup>9</sup>		XXX
1110 1110xx	BANCOS Subcuentas respectivas		XXX
ó 1125 1125xx	FONDOS ESPECIALES Subcuentas respectivas		XXX
9115 9115xx	BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS Subcuentas respectivas	XXX	
9905	RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR EL CONTRARIO (DB)		XXX

### Liquidación y entrega de las obras:

Código	Detalle	Débitos	Créditos
9905	RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA <sup>10</sup>	XXX	
9115 9115xx	BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS Subcuentas respectivas		XXX

<sup>9</sup> Se afectarán en virtud de la causación, de acuerdo a la naturaleza de las operaciones, e incluye el registro de los descuentos y retenciones en la fuente que procedan de acuerdo con las normas respectivas

<sup>10</sup> Si por razones de la funcionalidad de las obras, éstas deben continuar a cargos de Cedonar, éste registro se aplaza hasta tanto cese la responsabilidad

1.3 Por otra parte, bajo el supuesto de que en el convenio no se establezcan contraprestaciones o condiciones a los aportes efectuados, que limiten el derecho de propiedad de Cedener sobre las obras así financiadas, proceden los siguientes registros contables:

Código	Detalle	Débitos	Créditos
1110 1110xx ó 1125 1125xx	BANCOS <b>Subcuentas respectivas</b>  FONDOS ESPECIALES Subcuentas respectivas	XXX   XXX	
4406	TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS (Para los recursos recibidos sin el carácter de contraprestación en bienes y servicios, financiar la inversión social y los servicios que le asigne la Ley al ente receptor)		XXX
4420	OTRAS TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS (Para los recursos recibidos para incrementar la capacidad de producción o la productividad en el campo de la estructura física, económica y social)		XXX

**Ejecución de las obras:**

<b>Código</b>	<b>Detalle</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
1615 1615xx ó 1620	CONSTRUCCIONES EN CURSO Subcuentas respectivas <sup>11</sup>  MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE	XXX	
1620xx	Subcuentas respectivas	XXX	
1640 1640xx	EDIFICACIONES Subcuentas respectivas <sup>12</sup>	XXX	
1645 1645xx	PLANTAS Y DUCTOS Subcuentas respectivas	XXX	
1650 1650xx	REDES, LINEAS Y CABLES Subcuentas respectivas	XXX	
200000 2xxxxx	PASIVO Cuentas y subcuentas respectivas		XXX
1110 1110xx ó 1125 1125xx	BANCOS Subcuentas respectivas  FONDOS ESPECIALES Subcuentas respectivas		XXX   XXX

<sup>11</sup> Id Nota Nro. 1

<sup>12</sup> Id Nota Nro. 2

<sup>12</sup> Id Nota Nro. 3

## Terminación de las obras

Código	Detalle	Débitos	Créditos
1600 16xxx	PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO <b>Cuentas y subcuentas respectivas</b>	XXX	
1615 1615xx	CONSTRUCCIONES EN CURSO Subcuentas respectivas		XXX
1620 1620xx	MAQUINARIA, PLANA Y EQUIPO EN MONTAJE Subcuentas respectivas		XXX

Por otra parte, respecto de sí es pertinente responsabilizar al Contador y el Almacenista sobre un problema que no es generado por ellos, puesto que lo hechos se han originado con anterioridad a su desempeño en los respectivos cargos, así como por no acatar las sugerencias de la Contraloría, me permito manifestarle que este Despacho se abstiene de formular concepto alguno, toda vez que no es de la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación pronunciarse sobre situaciones disciplinarias de orden interno de los funcionarios de las entidades que presentan su información contable a este organismo.

No obstante, es fundamental precisar que el descargo de las cuentas del balance, solo puede efectuarse cuando se establezca con absoluta certeza el origen y destino de los bienes, previos los tramites administrativos de rigor que soporten la evidencia necesaria para proceder a los registros contables que de ello puedan derivarse, si se tiene en cuenta que la contabilidad debe ser el medio por excelencia para efectos del control y presentación del patrimonio público.

## 2.- Depreciación y amortización de los bienes entregados a terceros.

### **Extracto**

***“(...)los bienes entregados en préstamo deben registrarse dentro de la cuenta 1920 Bienes entregados a terceros, en tanto que los bienes arrendados se clasifican dentro de las cuentas que componen el grupo 160000 propiedades plantas y equipo (...)”***

### **Concepto.**

En relación con la depreciación a bienes entregados a terceros en calidad de préstamo o arrendamiento, me permito manifestarle que en el primer caso no es procedente, si se advierte que ésta es la contribución económica del bien al desarrollo de los procesos productivos o cometido estatal, característica que no se cumple cuando los bienes se encuentran al servicio de terceros, caso en el cual

deben amortizarse, al paso que los bienes arrendados si son objeto de depreciación, puesto que tiene directa relación con la generación de los beneficios económicos que reportan los ingresos respectivos.

En consecuencia, los bienes entregados en préstamo deben registrarse dentro de la cuenta *1920 Bienes entregados a terceros*, en tanto que los bienes arrendados se clasifican dentro de las cuentas que componen el grupo *160000 propiedades plantas y equipo*.

### **3.- Depreciación de bienes sin claridad de procedencia.**

#### ***Extracto***

***“(...)se impone la necesidad de efectuar las depuraciones del caso, y en el período en que se establezca la propiedad de los bienes, proceder a ajustar las depreciaciones no reconocidas en períodos anteriores respecto de aquello que finalmente queden en cabeza de la entidad (...)”***

#### ***Concepto***

En cuanto a la depreciación de bienes sobre los cuales no existe claridad de su procedencia, no es prudente afectar los resultados de la actividad financiera económica y social con cifras respecto de las cuales no se tiene la suficiente certeza de causalidad, ya que lo contrario no es consecuente con el *postulado de confiabilidad*, que tiende a garantizar la credibilidad de la información contable.

En consecuencia, se impone la necesidad de efectuar las depuraciones del caso, y en el período en que se establezca la propiedad de los bienes, proceder a ajustar las depreciaciones no reconocidas en períodos anteriores respecto de aquello que finalmente queden en cabeza de la entidad.

Finalmente, sobre los aspectos que objetó la Contraloría al respecto del punto en cuestión, debo manifestarle que a este Despacho no lo corresponde pronunciarse sobre las actuaciones de ese organismo de Control, toda vez que no es función de la Contaduría General de la Nación proferir conceptos en relación con las decisiones de los órganos de fiscalización.

**CONCEPTO 09964  
24 de Septiembre de 1999**

#### ***TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS***

***Subtema:***

- Registro de la Ejecución de programas con destinación específica
- Anticipos para la Ejecución de programas con destinación específica

- Adquisición de bienes con cargo al programa de destinación específica
- Recursos de los programas con destinación especial dados en administración

## **1.- Registro de la Ejecución de programas con destinación específica**

### ***Extracto***

***“(...)deberán registrarse en una cuenta de Activo Diferido, que para el efecto corresponde a la subcuenta 191008 Estudios y Proyectos, hasta la finalización y entrega de los recursos materiales o inmateriales a los beneficiarios (..)”***

### ***Concepto***

*Registro de la ejecución de los programas con destinación específica.* Como las apropiaciones presupuestales aprobadas para el Ministerio, tienen una destinación específica de inversión, el monto de las erogaciones efectuadas a título de ejecución, sean estos públicos o privados especializados que adelanten o lleven a término los respectivos proyectos, deberán registrarse en una cuenta de *Activo Diferido*, que para el efecto corresponde a la subcuenta *191008 Estudios y Proyectos*, hasta la finalización y entrega de los recursos materiales o inmateriales a los beneficiarios.

Sobre este particular, es pertinente aclarar que deben habilitarse los registros auxiliares a la subcuentas en mención, que permitan identificar los diferentes costos y gastos acumulados del proyecto, en punto a su amortización o traspaso de bienes al beneficiario.

## **2.- Anticipos para la Ejecución de programas con destinación específica**

### ***Extracto***

***“(...)el registro deberá efectuarse en la cuenta 1420 Avances y anticipos entregados, acreditando la cuenta 1125 Fondos Especiales (...)”***

### ***Concepto***

Cuando se entreguen sumas anticipadas para dar comienzo a la ejecución de los proyectos o programas de destinación específica, el registro deberá efectuarse en la cuenta *1420 Avances y anticipos entregados*, acreditando la cuenta *1125 Fondos Especiales*, en la cual se registrarán los recursos para los proyectos especiales. Una vez se legalice la suma correspondiente deberá cancelarse el anticipo respectivo con cargo a la cuenta de activo diferido mencionada anteriormente.

### **3.- Adquisición de bienes con cargo al programa de destinación especial.**

#### **Extracto**

***“(...)bienes devolutivos con cargo al programa o proyecto (...)y estos se transfieran de inmediato al beneficiario con el cumplimiento de las formalidades de carácter legal (...) deberá amortizarse en el monto que corresponda al valor del bien (...)”***

#### **Concepto**

En caso que se adquieran bienes devolutivos con cargo al programa o proyecto especial, durante la ejecución del mismo y estos se transfieran de inmediato al beneficiario con el cumplimiento de las formalidades de carácter legal, como es la transferencia de la propiedad, el activo diferido deberá amortizarse en el monto que corresponda al valor del bien.

### **4.- Recursos de los programas con destinación especial dados en administración.**

#### **Extracto**

***“(...)con ocasión del desarrollo del programa especial, se celebran convenios con entes administradores de recursos, sean del orden nacional o internacional, las sumas desembolsadas con destino a este tipo de organismos deberán registrarse en la subcuenta 142504 depósitos entregados en administración (...)”***

#### **Concepto**

Cuando con el propósito de agilizar el proceso administrativo de ejecución y pago de los costos o gastos originados con ocasión del desarrollo del programa especial, se celebran convenios con entes administradores de recursos, sean del orden nacional o internacional, las sumas desembolsadas con destino a este tipo de organismos deberán registrarse en *la subcuenta 142504 depósitos entregados en administración.*

Sobre este punto es necesario precisar que el Ministerio deberá actualizar la cuenta antes mencionada con el valor de la ejecución de los recursos que hagan, para el caso de la consulta, la SECAB y la OEI, tomando como referencia los soportes correspondientes (comprobantes de pago y movimiento de recursos).

No obstante lo anterior, consideramos conveniente informarle que a la fecha se está llevando a cabo un estudio, tendiente a uniformar el procedimiento de registro contable para este tipo de operaciones.

**CONCEPTO 09755**  
**25 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes parciales por inflación

**Extracto**

***“(...)teniendo en cuenta que la Entidad no está obligada por la norma tributaria a realizar los ajustes integrales por inflación, se considera que deben aplicar el sistema de los ajustes parciales, en el marco de las normas de contabilidad pública vigentes (...)”***

**Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual plantea una serie de inquietudes relacionadas con los ajustes por inflación que están ocasionando continuas pérdidas a la Fundación, me permito hacer las siguientes precisiones:

En primer lugar, es pertinente considerar la naturaleza de entidad pública indirecta de la Fundación, de acuerdo con el Concepto CGN-J 009468 del 17 de septiembre de 1998 emitido por la Contaduría General de la Nación.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la Entidad no está obligada por la norma tributaria a realizar los ajustes integrales por inflación, se considera que deben aplicar el sistema de los ajustes parciales, en el marco de las normas de contabilidad pública vigentes. En tal sentido, no tendrían que afectar los resultados del ejercicio con la cuenta de Corrección Monetaria, sino afectar directamente la cuenta de ajustes por inflación en el patrimonio.

Teniendo en cuenta lo expuesto, es menester que se realicen los ajustes contables a que haya lugar para adecuar los registros a la situación descrita.

**CONCEPTO 09128**  
**02 de Septiembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Colegios, escuelas y hospitales

### **Extracto**

***“(...)los colegios, escuelas, hospitales y centros locales de salud, aunque tengan NIT deben reportar directamente al Departamento o Municipio al cual pertenecen para ser objeto de agregación y/o consolidación (...)”***

### **Concepto**

En respuesta a su oficio mediante, el cual consulta si las entidades como colegios, escuelas, hospitales y centros locales de salud, aunque tengan NIT deben reportar directamente al Departamento o Municipio al cual pertenecen para ser objeto de agregación y/o consolidación, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

Teniendo en cuenta la información por usted aportada, este Despacho se permite comunicarle que los colegios, escuelas, hospitales y centros locales de salud, aunque tengan NIT deben reportar directamente al Departamento o Municipio al cual pertenecen para ser objeto de agregación y/o consolidación, lo anterior obedece a que como usted lo indica dependen administrativa y financieramente de DASALUD.

Así mismo debe anotarse que la Resolución 152 de 1997 en el Artículo 6º establece que los Organos de Control y organismos que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, con autonomía administrativa y financiera pero sin identidad jurídica, deberán enviar su información contable a la administración Central correspondiente, par ser objeto de agregación y/o consolidación por parte de las Gobernaciones y Alcaldías en los departamentos y municipios, a las cuales pertenecen.

De igual forma, una vez los colegios, escuelas, hospitales y centros locales de salud, se constituyan en entes públicos independientes con autonomía administrativa, financiera y personería jurídica deberán enviar la información financiera y social directamente a la Contaduría General de la Nación.

**CONCEPTO 10110  
02 de Octubre de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Proyectos de inversión

### **Extracto**

***“(...) Los valores por concepto de gastos de administración deberán registrarse en la cuenta de gasto correspondiente. Así mismo, el valor de los desembolsos deberá registrarse en la cuenta 1425 Depósitos entregados, subcuenta 142504 en administración, la cual se amortizará o legalizará, en la***

***medida que el ente cooperante presente los informes sobre el estado de uso y aplicación de fondos (...)***

### **Concepto**

Me refiero al oficio mencionado, mediante el cual consulta sobre el procedimiento para el registro contable de los convenios de cooperación suscritos con diferentes entidades, dentro de las cuales el ICA aporta sumas de dinero que deben ser ejecutadas por la entidad cooperante, donde los bienes adquiridos con cargo al convenio pasan a ser de propiedad de ese ente, *una vez se decida dar por terminado el convenio.*

Analizados los convenios adjuntos a su comunicación, se deduce que se trata de programas o proyectos de inversión, sobre los cuales es pertinente tener en cuenta los siguientes aspectos:

Naturaleza de las erogaciones del convenio. Los valores descontados por concepto de gastos de administración deberán registrarse en la cuenta de gasto correspondiente. Así mismo, el valor de los desembolsos deberá registrarse en la cuenta *1425 Depósitos entregados*, subcuenta *142504 en administración*, la cual se amortizará o legalizará, en la medida que el ente cooperante presente los informes sobre el estado de uso y aplicación de fondos.

Por su parte, el registro contable de los bienes adquiridos durante el desarrollo del contrato, se hará en la subcuenta 142502- Bienes, en el entendido que según las cláusulas contractuales serán de propiedad del ICA una vez se decida dar por terminado el convenio. Por tanto, deberán activarse en forma definitiva al ente público que tiene en su presupuesto la apropiación para el proyecto respectivo, una vez se cumpla con esta condición. Vale la pena aclarar que si se trata de bienes inmuebles deberá considerarse como soporte del registro contable, la copia del Certificado de tradición y libertad y, en el caso de los muebles el documento que acredite la propiedad a favor del ICA.

Las demás erogaciones que no impliquen la formación bruta de capital o recursos que por su naturaleza se configuran como activos, deberán registrarse en la cuenta de gastos correspondiente, utilizando para el efecto el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 11007  
16 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

***Subtema:*** Pignoración de Cartera

### **Extracto**

***“(…)Cabe señalar que los procesos de orden administrativo en cuanto a los debidos soportes y respaldos de las operaciones, son responsabilidad de ente público, de tal manera que se garantice la claridad y transparencia de los abonos, tanto de los deudores al hospital como de las amortizaciones del crédito concedido por Ahorrasalud (…)”***

### **Concepto**

En atención a su comunicación en la cual hace una consulta relacionada con el registro de un crédito adquirido con Ahorrasalud, respaldado mediante la pignoración de cartera de propiedad del Hospital, me permito hacer las siguientes consideraciones:

El objetivo del PGCP a través del Catalogo General de Cuentas y su dinámica, es orientar al contador en el análisis e interpretación de los hechos financieros, originados por las actividades del ente público que son registrados tomando como base los respectivos documentos soporte como parte integral del proceso contable.

En su comunicación no indica qué tipo de documento soporta la transacción; entendemos por lo que usted informa, que la cartera ha sido pignorada como respaldo del crédito adquirido con Ahorrasalud y se ha convenido que los deudores de dicha cartera, pueden hacer los pagos a favor del hospital directamente en una cuenta de ahorros de la Cooperativa Ahorro Salud Coofindes, Cuenta que suponemos es de Ahorrasalud y en la cual se consignarán por cuenta de los deudores al hospital las amortizaciones del crédito adquirido con Ahorrasalud, inferidos así mismo, que podrán cancelar sus facturas directamente al hospital.

Si de hecho económico ha sido correctamente interpretado, os registros serían los siguientes:

Registro del ingreso del efectivo por el crédito adquirido

<b>Cuenta</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
1110 230505 ó 3 0507 (1)	XXXX	<b>XXXX</b>

(1) Se utilizará la cuenta de acuerdo a documento soporte (pagaré o Contrato)

### 3.2 Registro de las amortizaciones al crédito del hospital reportado por la Cooperativa

Cuenta	Débito	Crédito
230502 ó 230507 (1) 14...	XXXX	XXXX

### 3.3 Registro del pago de facturas directamente al hospital

Cuenta	Débito	Crédito
110501 14....	XXXX	XXXX

### 3.4 Registro del traslado a Ahorrasalud de los pagos directos al hospital

Cuenta	Débito	Crédito
230502 ó 230507 (1) 111003	XXXX	XXXX

Por lo anterior los registros por usted planteados son correctos. En cuanto a la subcuenta auxilia, el ente público es libre de crear los auxiliares que requiera a partir del séptimo dígito del código contable.

Cabe señalar que los procesos de orden administrativo en cuanto a los debidos soportes y respaldos de las operaciones, son responsabilidad de ente público, de tal manera que se garantice la claridad y transparencia de los abonos, tanto de los deudores al hospital como de las amortizaciones del crédito concedido por Ahorrasalud.

De otro lado, las cuentas utilizadas en los registros del hospital 245590 y 290590 no se ajustan de acuerdo a su dinámica a los hechos económicos que usted menciona.

**CONCEPTO 10805**  
**14 de Octubre de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Sector educación

#### **Extracto**

***“(…)Para incorporar los bienes muebles e inmuebles de propiedad del Departamento a cada uno de los Municipios, debe agotarse un***

***procedimiento legal que le otorgue la titularidad de dichos bienes. Una vez cumplido el procedimiento legal, los bienes hacen parte del patrimonio municipal y deben reflejarse en los balances correspondientes (...)es el Contador de la Gobernación quien debe diseñar procedimientos y fijar las políticas de registro conforme al Plan General de Contabilidad Pública y las normas expedidas por el Contador General del Departamento (...)***

### **Concepto**

En respuesta a su oficio, mediante el cual consulta sobre la responsabilidad en el proceso de consolidación del sector educativo en el departamento de Antioquía, me permito manifestarle lo siguiente:

Para incorporar los bienes muebles e inmuebles de propiedad del Departamento a cada uno de los Municipios, debe agotarse un procedimiento legal que le otorgue la titularidad de dichos bienes. Una vez cumplido el procedimiento legal, los bienes hacen parte del patrimonio municipal y deben reflejarse en los balances correspondientes. Si la alcaldía argumenta falta de capacidad económica para mantener los establecimientos educativos, se hace necesario buscar alternativas para solucionar adecuadamente estas deficiencias, teniendo en cuenta la responsabilidad del municipio frente a la prestación de este servicio.

De acuerdo con lo anterior, no hay duda de que la entidad que tiene la titularidad del bien, es quien debe consolidar la información de tales activos, hasta tanto no se efectúe su entrega legal.

En relación con la forma de adelantar el proceso de consolidación, es el Contador de la Gobernación quien debe diseñar procedimientos y fijar las políticas de registro conforme al Plan General de Contabilidad Pública.

Adicionalmente, el FER o la Secretaría de Educación del departamento de Antioquía, debe ejercer los controles y adelantar los procedimientos necesarios para allegar la información de las instituciones educativas, de tal forma que sea posible su incorporación a los registros del Centro Contable de la Gobernación, para su agregación o consolidación en los términos del Plan General de Contabilidad Pública.

Con la expedición de la norma sobre consolidación del sector público se señalarán en forma taxativa los centros de consolidación, las responsabilidades y los términos en los cuales se llevará a cabo el proceso.

**CONCEPTO 10178**  
**06 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Pasivos pensionales

**Extracto**

***“(...)A partir de la expedición de la Circular Externa Nro. 024 de 1.998, sobre pasivos pensionales , todas las entidades obligadas a efectuar pagos por conceptos relacionados con las pensiones de invalidez, vejez y muerte, deberán adoptar el procedimiento contable señalado en el instructivo Nro. 08 de 1.998 a efectos de garantizar el adecuado reconocimiento, registro y revelación de los pasivos pensionales (...)”***

**Concepto**

A partir de la expedición de la Circular Externa Nro. 024 de 1.998, sobre pasivos pensionales, todas las entidades obligadas a efectuar pagos por conceptos relacionados con las pensiones de invalidez, vejez y muerte, deberán adoptar el procedimiento contable señalado en el instructivo Nro. 08 de 1.998 a efectos de garantizar el adecuado reconocimiento, registro y revelación de los pasivos pensionales.

En consecuencia, esa entidad deberá adoptar entre otras, las acciones que a continuación se determinan como resultado de la aplicación obligatoria de la norma anteriormente mencionada.

Reclasificación Contable: A partir de la información contable preparada al 30 de septiembre de 1998, deberán efectuarse las reclasificaciones pertinentes, de cara a la nueva estructura que para tales fines se ha establecido en la Circular Externa 024 de 1.998, al Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-.

Cálculo Actuarial. Para la estimación y registro del pasivo pensional, las entidades empleadoras o administradoras que tengan a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, deberán efectuar cálculos actuariales por lo menos una vez al año, y con actualización al cierre de cada período contable, relativos a:

Pensiones actuales  
Pensiones futuras  
Cuotas partes pensionales  
Cuotas partes de bonos pensionales

Metodología del cálculo. Para el adecuado cálculo y reconocimiento, las entidades deberán en los utilizar, el método establecido por el organismo que ejerce la inspección, vigilancia y control o en su defecto, el método desarrollado por la Oficina de Obligaciones Pensionales de la Dirección del Tesoro Nacional.

Consolidación de Fondos administrativos. La información contable de los Fondos especiales, administrados a través de encargos fiduciarios, deberá consolidarse con la información de ese Ente Público al cual se encuentren adscritos.

En este sentido, la entidad deberá aplicar para efectos del registro de los recursos que se trasladen al encargo fiduciario, las subcuentas relativas a los Fondos pensionales, las cuales deberán eliminarse con propósitos de incorporación y consolidación de la información de los fondos respectivos.

**CONCEPTO 10114**  
**02 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Cheques girados no reclamados  
- Ajustes por inflación de bienes producidos

**1.-Cheques girados no reclamados**

**Extracto**

“(...)Los entes podrán adoptar los procedimientos de control interno y contable que consideren pertinentes, al igual que el término durante el cual estos documentos podrán permanecer en poder del cajero, sin que se produzca la anulación de los mismos (...)”

**Concepto**

En atención a su solicitud, mediante la cual consulta sobre el registro contable de los cheques girados no reclamados que están en caja, y la posibilidad de establecer otra alternativa para no ajustar por inflación el valor de los inventarios, como son los libros científicos y culturales para realizar las actividades de promoción, divulgación y dotación de bibliotecas y, en algunos casos, los que se ofrecen a la venta con el ánimo de obtener rentas propias que financien dichos programas, me permito manifestarle lo siguiente:

Cheques girados no reclamados en poder del cajero. Los entes podrán adoptar los procedimientos de control interno y contable que consideren pertinentes, al igual que el término durante el cual estos documentos podrán permanecer en poder del cajero, sin que se produzca la anulación de los mismos.

No obstante lo anterior, nos permitimos recomendar el siguiente procedimiento, el cual podrá ser adoptado o no por la entidad, si se tiene en cuenta que esta es autónoma para habilitar los auxiliares que requiera:

- *Mientras los cheques estén en Caja, el control se llevará a nivel de cuentas auxiliares, ejemplo:*

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1105	CAJA		
110590	Otros		
1105901	<i>Cheques en Caja</i>	XXX	
2425	ACREEDORES		
242529	Cheques no cobrados o por reclamar		
2425290	<i>Cheques en Caja</i>		XXX

- *Una vez se entregue el cheque al beneficiario*

Código	Cuenta	Débito	Crédito
2425	ACREEDORES		
242529	Cheques no cobrados o por reclamar		
24252901	<i>Cheques en Caja</i>	XXX	
1105	CAJA		
11059001	<i>Otros - cheques en Caja</i>		XXX

- **En caso que venza el término establecido administrativamente para tener los cheques en caja y se establezca la anulación del documento:**

Código	Cuenta	Débito	Crédito
2425	ACREEDORES		
242529	Cheques no cobrados o por reclamar		
<b>24252901</b>	<b><i>Cheques en Caja sin reclamar</i></b>	<b>XXX</b>	
2425	ACREEDORES		
242529	Cheques no cobrados o por reclamar		
24252902	<i>Cheques anulados por falta de reclamación</i>		XXX

*Simultáneamente :*

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110xx	Subcuenta correspondiente	XXX	
1105	CAJA		
11059001	<i>Otros - cheques en Caja</i>		XXX

- Cuando se presente el beneficiario a cobrar la suma correspondiente:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
2525	ACREEDORES		
242529	Cheques no cobrados o por reclamar		
24252902	<i>Cheques anulados por falta de reclamación</i>	XXX	
1110	BANCOS		
1110xx	Subcuenta correspondiente		XXX

## 2.- Ajustes por inflación

### **Extracto**

***“(…)Sobre la base que el objeto de los ajustes por inflación, no es otro que reflejar el valor de los activos no monetarios incorporando las variaciones del poder adquisitivo de la moneda, deberá entenderse que independiente de la destinación de los bienes, éstos deberán ser sujeto de los mismos (…)”***

### **Concepto**

Ajuste por inflación de los bienes producidos, destinados a la promoción, divulgación, donaciones o dotación de bibliotecas en el caso de entes educativos. Sobre la base que el objeto de los ajustes por inflación, no es otro que reflejar el valor de los activos no monetarios incorporando las variaciones del poder adquisitivo de la moneda, deberá entenderse que independiente de la destinación de los bienes, estos deberán ser sujetos de los mismos.

Así por ejemplo, si el bien se transfiere a otro ente público, este deberá registrarlo en sus activos por el mismo valor por el que fue dado de baja. Se podrán exceptuar de este procedimiento los casos en que el bien haya sido objeto de avalúo técnico y del mismo se origine un menor o mayor valor al registrado en libros por el Ente que lo transfiere. Para el caso anterior, la diferencia positiva o negativa, deberá ser asumida por el ente que entrega el bien.

Finalmente es preciso recordar que cuando se produce la entrega del bien, además de registrar contablemente la disminución del activo correspondiente, deberá revertirse en forma simultánea el valor ajustado por inflación y el monto provisionado, si fuere el caso.

**CONCEPTO 10118**  
**02 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Aportes a Fondos Mixtos de Cultura

**Extracto**

***“(…), estos ingresos deben registrarse como Transferencias del Gobierno Central Nacional, salvo que el objeto de la transferencia corresponda a capitalización del Fondo Mixto, caso en el cual se registran como Otras Transferencias de Capital recibidas del Gobierno Central Nacional (…)”***

**Concepto**

En respuesta a su oficio, mediante el cual consulta sobre el registro contable de los aportes a Fondos Mixtos de Cultura y su manejo presupuestal, este despacho se permite manifestarle lo siguiente.

En relación con los registros contables correspondientes a los dineros recibidos del Ministerio de Cultura con destinación específica, se entiende que son recursos que vienen direccionados, bien sea a gastos de Funcionamiento o a la ejecución de Proyectos y programas y no son reembolsables. En tal sentido, estos ingresos deben registrarse como Transferencias del Gobierno Central Nacional, salvo que el objeto de la transferencia corresponda a capitalización del Fondo Mixto, caso en el cual se registran como Otras Transferencias de Capital recibidas del Gobierno Central Nacional.

Con respecto a los aportes del sector privado, puede suceder que se trate de aportes de capital al Fondo Mixto o que se reciban por concepto de donaciones sin determinar el objeto específico o aportes para eventos. En el primer caso no hay duda que se lleva a patrimonio como participación del socio que hace el aporte, en el segundo se trata de aumentar el patrimonio a través de la cuenta Superávit por Donaciones y en el tercero, simplemente se trata de ingresos, lo mismo que el producto de las inscripciones.

Los recursos se aplican al fin específico, afectando las cuentas contables de Gastos de Operación o de Administración, según sea el caso y observando que en desarrollo de los proyectos se adquieren bienes capitalizables a través de la formación bruta de capital fijo, con lo cual se incrementan los Activos de los Fondos Mixtos.

En el oficio no se concretan consultas acerca del régimen presupuestal, pero es conveniente anotar que en esta materia es la Dirección de Apoyo Fiscal del

Ministerio de Hacienda y Crédito Público, quien tiene la competencia para emitir conceptos.

Finalmente, los Fondos Mixtos de Cultura en los cuales el Estado posee más del 50% de su patrimonio, para efectos contables se consideran entes públicos objeto de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública a nivel de documento fuente y sus representantes legales tienen la calidad de servidores públicos y como tales, responden disciplinaria, civil y penalmente por sus actos ante los órganos de control.

**CONCEPTO 10121**  
**02 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Metodología de aproximación contable a las Operaciones Efectivas de Caja

**Extracto**

***“(…)Los esquemas de base contable, fundamentados en la norma de causación, incorporan la totalidad de las situaciones implícitas en las operaciones económicas incluyendo, por supuesto, los flujos reales de efectivo involucrados, de tal manera que es perfectamente factible deducirlos mediante un adecuado proceso de interpelación entre las cuentas de balance y los de resultado asociada (…)”***

**Concepto**

Me refiero al Oficio, mediante el cual solicita el documento metodológico desarrollado por esta entidad para aproximar las cifras de las operaciones efectivas de caja a nivel de cuentas (cuatro dígitos del Catalogo General de Cuentas) a partir de la información contable básica.

En este sentido, me permito informarle que en efecto, la Contaduría General de la Nación (CGN) ha venido estructurando e implementando gradualmente, los estados contables e informes complementarios para el sector público que muestran su situación financiera individual y consolidada, entre los cuales se encuentra el denominado ESTADO DE AHORRO, INVERSION Y FINANCIAMIENTO. Con éste se pretende mostrar, en un informe de tipo ejecutivo, para todos y cada uno de los entes públicos, la generación interna de recursos contrastada con su aplicación tanto en actividades como de inversión, de tal suerte que, en la parte final del mismo se revela bien sea, el financiamiento necesario para hacer viable la inversión más allá de los recursos internos disponibles, o bien, en caso contrario, la amortización neta del endeudamiento.

No está de más recordar que este informe, como todos los generados por la CGN, parten naturalmente de bases contables, cuyos registros individuales se efectúan mediante el sistema de causación, con lo cual se obtienen magnitudes en las que se reconocen los derechos a partir del momento en que son establecidos plenamente y sin lugar a dudas (situación que se predica de los activos e ingresos) en tanto que las obligaciones son registradas desde el momento en que se evidencia su presencia, independientemente de la corriente monetaria que puedan contener (pasivos, gastos y costos) hecho que conduce a la toma de decisiones administrativas en un ambiente de prudencia financiera.

Los esquemas de base contable, fundamentados en la norma de causación, incorporan la totalidad de las situaciones implícitas en las operaciones económicas incluyendo, por supuesto, los flujos reales de efectivo involucrados, de tal manera que es perfectamente factible deducirlos mediante un adecuado proceso de interpelación entre las cuentas de balance y las de resultados asociadas.

En este orden de ideas, para el diligenciamiento y la producción, en forma sistemática, consistente y generalizada a partir de bases contables completas, del tradicional "Formato de Operaciones Efectivas de Caja", que aproxima el movimiento directo de la caja, es necesario aplicar los siguientes criterios metodológicos de orden general, tendientes a obtener los flujos netos de caja:

- Agrupar las variaciones de las cuentas de balance, incluyendo los conceptos por partidas valuativas, esto es, aquéllas que guardan un propósito de revelación, con los flujos observados en las cuentas correlativas de resultados.
- Agrupar simultáneamente las variaciones de la cuenta definidas para registrar operaciones sobre las cuales exista la eventualidad de concretarse entre entes públicos, esto es, como operaciones recíprocas intra e intergubernamentales, presentándolas como su resultado neto.
- Mantener un estricto manejo de signos en las variaciones observadas de las cuentas, atendiendo al hecho que, todos los registros contables se originan, sin excepción, como anotaciones simultáneas (por partida doble) en torno a la entidad contable básica, como eje de simetría.

Cabe anotar que actualmente se está desarrollando el estudio para ampliar el ejercicio a partir de las subcuentas de la información contable, es decir a 6 dígitos, con lo cual se pretende una mayor precisión y clasificación de las cifras, de cara a las categorías económicas que permiten efectuar una aproximación al déficit fiscal de caja.

**CONCEPTO 11242**  
**19 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Entes consolidadores

**Extracto**

***“(...)atendiendo los criterios técnicos básicos de los procesos de consolidación, se destaca que sólo serán entes consolidadores propiamente dichos, aquellos respecto de los cuales se establezca una unidad jurídica (...)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación, me permito comentarle que, en efecto, la Contaduría General de la Nación dispuso, mediante la Resolución 152, en su artículo 6º., que:

“Los órganos de control y organismos que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, con autonomía administrativa y financiera pero sin identidad jurídica, deberán enviar su información contable a la Administración Central correspondiente para ser objeto de agregación y/o consolidación por parte de las gobernaciones y alcaldías en los departamentos y municipios a los cuales pertenecen.”

En este orden de ideas, y atendiendo los criterios técnicos básicos de los procesos de consolidación, se destaca que sólo serán entes consolidadores propiamente dichos, aquellos respecto de los cuales se establezca una unidad jurídica y de gestión para el desarrollo de actividades especializadas. De tipo administrativo, de producción, o de comercialización, hecho que se establece, entre otras cosas, mediante la verificación de existencia de personería jurídica.

Consecuentemente, aquellas entidades públicas que no posean personería jurídica, deberán remitir la información contable básica individual contenida en los formatos CGN-96-001 y CGN-96-002, a su respectiva entidad principal, cual es el caso que nos ocupa, para que allí sea agregada a nivel de subcuentas y posteriormente remitida, por tales entidades, a la Contaduría General de la Nación, indicando, en la respectiva nota remisoría, los nombres de las entidades que están siendo agregadas, sin perjuicio de que mantenga en todo momento a disposición de este despacho y de las demás entidades públicas que la requieran, particularmente las de control, la información individual recepcionada.

No sobra recordar que hasta tanto haya un pronunciamiento oficial, en desarrollo de los artículos 3º. y 4º. de la Ley 298, los procesos de consolidación de los entes públicos de los niveles nacional, territorial y del sector público en general, serán realizados exclusivamente por la Contaduría General de la Nación, atendiendo el mandato constitucional previsto en el artículo 354 de nuestra carta política.

**CONCEPTO 11917**  
**26 de Octubre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Depreciación- Propiedades, planta y equipo en Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios

**Extracto**

***“(…)no obstante este Despacho considerar que algunas Empresas prestadoras de Servicios Públicos-ESP, pueden tener en su propiedad- planta y equipo, vidas útiles diferentes a los parámetros señalados por la Circular Externa No. 011 de 1996 de la CGN, la Circular Externa No. 10 de 1997 expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos, debió consultar la expedición de dicho acto administrativo con la Contaduría General de la Nación, en lo referente a su aplicación por parte de las ESP públicas, por lo que en virtud de lo dicho, se ha enviado comunicación a dicha Superintendencia en tal sentido (…)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual solicita concepto sobre si es procedente la aplicación por parte de la Empresa de telecomunicaciones de Santafé de Bogotá-E.T.B., del instructivo emanado de la Superintendencia de Servicios Públicos sobre depreciación, el cual se basa en el Decreto No. 3019 de 1989, desconociendo lo normatizado por la Circular Externa No. 011 de 1996, expedida por la Contaduría General de la Nación.

Lo anterior, por considerar de vital importancia conocer el concepto de la Contaduría General de la Nación, por los efectos que representa para el saldo de la cuenta PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación (Ver concepto 5086/Pág 3)**

## **2.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP (Ver concepto 5086/Pág.3)**

## **3.- Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios (Ver concepto 9534/Pág. 24)**

## **4- Circular Externa No. 10 de la Superintendencia de Servicios Públicos.**

Su oficio dio lugar a que esta Entidad indagara el supuesto instructivo de depreciación emanado de la Superintendencia de Servicios Públicos del cual no se tenía información, encontrando que mediante Circular Externa No.10 del 24 de octubre de 1997 dicha Superintendencia recuerda a sus entidades vigiladas las normas aplicables en materia de depreciación contable, la cual presenta algunas variaciones con respecto al Circular externa No. 011 de 1996, expedida por este Despacho, específicamente en lo relativo a la PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.

## **5-Ley 298 del 23 de julio de 1996**

La Ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>13</sup>, en su artículo 3o. al tenor dice:

“Funciones del Contador General de la Nación.

“(…)”

a) **Uniformar, centralizar** y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general **y determinar las normas contables que deben regir en el país.**”(resaltado fuera de texto)

EL artículo 4o.- ibídem dispone:

“ g) Establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben soportar *legal, técnica, financiera y contablemente* las operaciones realizadas y los requisitos que estos deben cumplir. (resaltado fuera de texto)

“ j) La Contaduría General de la Nación, *será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de la normas contables* y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa.

“ l) Impartir las normas y procedimientos para la elaboración, registro y consolidación del inventario general de los bienes del Estado.”

El artículo 11o. ibídem al tenor dice:

---

<sup>13</sup> “Por la cual se desarrolla el Artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia”

“Las entidades u organismos que actualmente se encuentran sujetos a normas contables expedidas por organismos que ejerzan funciones de inspección, vigilancia y control, *deberán aplicar las políticas, normas y principios contables que determine la Contaduría General de la Nación, en los términos y condiciones que ésta establezca.*” (subrayado por fuera del texto).

Finalmente, y en cuanto a la vigencia de la Ley 298 de 1996 como norma reguladora de la contabilidad pública, el artículo 17o. *ibídem* establece:

**“VIGENCIA Y DEROGATORIAS.** La presente Ley rige a partir de su publicación y ***deroga las demás normas que le sean contrarias.***” (resaltado fuera de texto).

## **6.- . Jurisprudencia Constitucional**

La Corte Constitucional al declarar la exequibilidad de la Ley 298 de 1996, expresó:

“Se advierte claramente en el texto del artículo 354 de la Constitución, que la institución rectora y máxima autoridad administrativa a nivel nacional en materia contable son respectivamente la Contaduría y el Contador General de la Nación, siendo sus subordinadas, en esa materia, todas las entidades públicas; a ella le corresponde, dice la citada norma superior. “...determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley...”<sup>14</sup>

## **7.- Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige, que cualquier aplicación del Decreto Reglamentario No. 3019 de 1989 sobre activos depreciables por parte de entes públicos, fue derogada en forma tácita por la ley 298 de 1996, que como se vio derogó todas las normas que le sean contrarias.

De contera, como se dijo el artículo 354 de la Constitución Política de 1991, establece que el Contador General de la Nación, es el único funcionario facultado constitucional y legalmente para normalizar en materia contable pública en el país.

En consecuencia, no obstante este Despacho considerar que algunas Empresas prestadoras de Servicios Públicos-ESP, pueden tener en su propiedad- planta y equipo, vidas útiles diferentes a los parámetros señalados por la Circular Externa No. 011 de 1996 de la CGN, la Circular Externa No. 10 de 1997 expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos, debió consultar la expedición de dicho acto administrativo con la Contaduría General de la Nación, en lo referente a su

---

<sup>14</sup> Sentencia C487/97, pag. 35 y 36.

aplicación por parte de las ESP públicas, por lo que en virtud de lo dicho, se ha enviado comunicación a dicha Superintendencia en tal sentido.

Este Despacho agradece su interés en el tema y su atenta nota, que sirvió para sentar una posición de la Contaduría General de la Nación sobre el particular.

**CONCEPTO 12857**  
**09 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Bienes en comodato

**Extracto**

***“(…)La cuenta 1920 - Bienes Entregados a Terceros, fue creada en el Catálogo General de Cuentas, para el registro de los bienes muebles o inmuebles de propiedad del ente público, entregados a terceros para su uso o administración, mediante contratos de comodato (….)El ente que recibe los bienes debe utilizar la cuenta 9115 Bienes Recibidos de Terceros par registrar el valor de los bienes recibidos de terceros en calidad de arrendamiento, préstamo o comodato (…)”***

**Concepto**

Como complemento al concepto 009427 sobre el tratamiento contable de los Bienes Entregados a Terceros y una vez analizado el Contrato de Comodato No. 085 F.V. /98, a continuación se indican los registros contables que deben efectuarse para cada una de las partes:

1. Quien entrega Bienes en Comodato.

La cuenta 1920 - Bienes Entregados a Terceros, fue creada en el Catálogo General de Cuentas, para el registro de los bienes muebles o inmuebles de propiedad del ente público, entregados a terceros para su uso o administración, mediante contratos de comodato, los cuales deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparen la entrega de los mismos. Las subcuentas 192005 - Bienes Muebles en Comodato y 192006 Bienes Inmuebles contra la correspondiente cuenta de Propiedades, Planta y Equipo.

Como consecuencia del uso y del paso del tiempo, debe registrarse la amortización en la cuenta 1925 - Amortización Acumulada de Bienes Entregados a terceros (CR), subcuenta 192505 - Bienes Muebles en Comodato y 192506 - Bienes Inmuebles, según corresponda. El valor de estos bienes será amortizado durante el periodo que corresponda a los beneficios esperados, por efectos de la explotación del bien entregado, o la duración del amparo legal o contractual. En

todo caso, el periodo de amortización no podrá ser superior a los años de vida útil para el bien entregado.

2. Quien recibe los Bienes en Comodato.

El ente que recibe los bienes debe utilizar la cuenta 9115 Bienes Recibidos de Terceros para registrar el valor de los bienes recibidos de terceros en calidad de arrendamiento, préstamo o comodato, utilizando para su contabilización la subcuenta que corresponda, según el bien que se trate y su contrapartida en cuentas de orden por contra.

3. Los bienes entregados en comodato son objeto de ajuste por inflación, parciales o integrales, dependiendo de la estructura patrimonial, de conformidad con la Circular Externa N° 016 del 30 de diciembre de 1996.
4. Cuando el bien en comodato corresponda a aquellos definidos en el numeral 4.2 de la Circular Externa N° 011 del 15 de noviembre de 1996, como activos amortizables, la entidad que tiene el derecho de propiedad debe calcular y registrar su amortización de acuerdo con los procedimientos establecidos.

**CONCEPTO 12840**  
**09 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por Inflación- Suspensión

**Extracto**

***“(...)los numerales 5.6 Normas Generales de Contabilidad Pública Valuación específicamente lo relacionado con el costo reexpresado y 6.2.3 relativas a la aplicación de los ajustes por inflación, del Plan General de Contabilidad Pública no contempla la posibilidad de suspender los ajustes por inflación en ningún caso (...)***

**Concepto**

En respuesta a su oficio, mediante el cual consulta si es posible suspender los ajustes por inflación cuando la sumatoria de los mismos alcance el 50% o más del costo histórico del respectivo activo fijo, me permito manifestarle lo siguiente:

El procedimiento No. 007 del 18 de febrero de 1998, referente al Instructivo Operacional para determinación y registro de los ajustes por inflación de que tratan los numerales 5.6 Normas Generales de Contabilidad Pública Valuación específicamente lo relacionado con el costo reexpresado y 6.2.3 relativas a la

aplicación de los ajustes por inflación, del Plan General de Contabilidad Pública, no contempla la posibilidad de suspender los ajustes por inflación en ningún caso.

De acuerdo con lo anterior, la Administración debe efectuar los ajustes sobre los valores actuales de los activos y a medida que se surta el proceso de actualización de los avalúos aplicando métodos de reconocido valor técnico se efectuarán los ajustes por inflación correspondientes. Lo importante es agilizar la valorización con el fin de reflejar la situación real de la entidad.

**CONCEPTO 13948**  
**26 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones –Contabilización de dividendos o utilidades

**Extracto**

***“(…)la contabilización de las inversiones no negociables, a la luz de la Circular Externa N° 019 del 06 de Noviembre de 1997, es el método por el cual se están registrando; es decir, si es por el método del costo o por el método de la participación patrimonial (…)”***

**Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual solicita concepto sobre las cuentas en las cuales deben abonarse los dividendos o utilidades recibidos en efectivo o en especie (acciones), de las inversiones clasificadas como de renta variable no negociables, me permito manifestarle lo siguiente:

Lo primero que debe determinarse para la contabilización de las inversiones no negociables, a la luz de la Circular Externa N° 019 del 06 de Noviembre de 1997, es el método por el cual se están registrando; es decir, si es por el método del costo o por el método de la participación patrimonial.

Ahora, dado que la consulta hace referencia a las acciones que posee el Ministerio de Hacienda en FINDETER, es menester advertir que frente al ejercicio del control como resultado de ejercer una influencia importante, debe utilizarse el método de la participación patrimonial. En este caso, los dividendos o utilidades recibidas del periodo anterior en efectivo o especie, distintas a acciones, se registrarán como un menor valor de la inversión, por cuanto se entiende que dichas utilidades quedaron registradas como un mayor valor de la inversión al establecerse la variación patrimonial del ente emisor correspondiente al periodo 1996 - 1997.

Por su parte, los dividendos o utilidades recibidas del periodo anterior en especie y que corresponden a acciones, no ameritan ningún registro contable en el

Ministerio, por la misma razón descrita en el párrafo anterior, es decir, ya fue reconocido el incremento de la inversión. Lo que sucede es que el Ministerio tendrá más acciones o cuotas partes, lo que implicaría un cambio en su costo o valor intrínseco.

**CONCEPTO 13936  
24 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Pasivos pensionales

**Extracto**

***“(...)Atendiendo a las diferencias surgidas a partir de la Circular Externa N° 024 con respecto al esquema que ha venido manejando la Superintendencia Bancaria, este Despacho considera procedente que el Instituto de Seguros Sociales presente su información contable correspondiente a los patrimonios autónomos a nivel de reporte al 30 de Septiembre de 1998, siguiendo la estructura del Catalogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública P.G.C.P., sin perjuicio de advertir que a partir del 1 de enero de 1999 se adopte a nivel de documento fuente (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual eleva consulta sobre aspectos varios relacionados con la aplicación de la Circular Externa N° 024 expedida por la Contaduría General de la Nación, relativa al reconocimiento, registro y revelación de los Pasivos Pensionales.

Atendiendo a las diferencias surgidas a partir de la Circular Externa N° 024 con respecto al esquema que ha venido manejando la Superintendencia Bancaria, este Despacho considera procedente que el Instituto de Seguros Sociales presente su información contable correspondiente a los patrimonios autónomos a nivel de reporte al 30 de Septiembre de 1998, siguiendo la estructura del Catalogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública P.G.C.P., sin perjuicio de advertir que a partir del 1 de enero de 1999 se adopte a nivel de documento fuente.

En materia de las obligaciones tributarias y la rendición de cuentas a la Contraloría General de la República, este despacho se abstiene de pronunciarse, toda vez que desborda su competencia funcional, y en consecuencia deberá acudir ante las autoridades competentes.

Respecto al planteamiento de llevar doble contabilidad en materia de los patrimonios autónomos de pensiones y riesgos profesionales, adoptando por una

parte el PGCP y por otra, el Plan contable definido por la Superintendencia Bancaria, es pertinente señalar que esta sería una práctica inadmisibles, toda vez que todo ente contable debe aplicar un sistema contable único para efectos de clasificar, registrar y revelar la situación y actividad financiera, económica y social, el cual es válido para todos los efectos y mal podría adoptarse sistemas contables independientes por determinadas situaciones.

Finalmente, en cuanto al procedimiento que debe seguir el ISS en caso de que la Superintendencia Bancaria continúe exigiendo la presentación de los informes bajo la estructura del Plan diseñado por esa entidad, éstos deben hacerse a nivel de reporte, es decir, efectuando una homologación que permita llegar del PGCP, a la estructura definida para los informes que deben presentarse ante este Organismo de Control, dado que prima la aplicación del PGCP, en concordancia con la Ley 298 del 23 de 1996, que se desprende del mandato constitucional ordenado al Contador General de la Nación. En conclusión, debe establecerse que las normas dictadas por la Superbancaria, en materia contable para las entidades públicas, quedaron derogadas y subordinadas a partir de la publicación de la mencionada Ley.

**CONCEPTO 13607**  
**19 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Pasivo Pensional

**Extracto**

***“(…), la Circular Externa No. 024 de 1998, definió unos plazos de amortización para las entidades públicas, que no contradicen los ya establecidos en la normatividad expedida con anterioridad por los demás organismos competentes. Dichos plazos aplican a tres grupos de entidades (…)”***

**Concepto**

Comedidamente me permito dar respuesta a su comunicación de la referencia, e igualmente presentar los comentarios relativos a las comunicaciones de las cuales hizo llegar copia a este Despacho.

**Plazos de amortización del pasivo pensional:**

En este aspecto, la Circular Externa No. 024 de 1998, definió unos plazos de amortización para las entidades públicas, que no contradicen los ya establecidos en la normatividad expedida con anterioridad, por los demás organismos

competentes. Dichos plazos aplican a tres grupos de entidades de la siguiente forma:

Para aquellas entidades públicas que se sujetaron a los plazos establecidos con anterioridad a los definidos en la citada Circular, se permitió que los siguieran utilizando, es decir, inicialmente hasta el año 2005 y ahora hasta el año 2010 de acuerdo con el Decreto 1517 de 1998. Para las restantes entidades públicas se estableció un plazo general de 30 años, que empieza a aplicar para unas, a partir del 31 de diciembre de 1994 y para otras, a partir del 31 de diciembre de 1996.

Es preciso aclarar, que independientemente de los plazos mencionados en los párrafos anteriores, el valor que debe amortizarse en cada período contable no puede ser inferior al monto del pasivo que se hace exigible en el período siguiente.

Pasivo pensional de AVIANCA con CAXDAC

Sobre este tema, no obstante considerar como un gran aporte la labor desarrollada en su documento con la finalidad de presentar un esquema de amortización viable para las aerolíneas y por ende para CAXDAC, es preciso aclarar que esta última Caja, por ser una empresa administradora de pensiones del régimen de prima media, del sector privado, no se encuentra comprendida en el ámbito de aplicación de la norma expedida por la Contaduría General de la Nación, que como usted bien conoce, aplica sólo para las entidades públicas

### **Rentas de supervivencia**

En cuanto a las bases técnicas por usted planteadas, relativas a las rentas de supervivencia, este Despacho se remite a lo preceptuado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Superintendencia Bancaria, Superintendencia de Valores, Instituto de Seguros Sociales y Comité Consultivo de Actuarios, por cuanto el tema en mención, en particular, no es de nuestra competencia.

**CONCEPTO 13606**  
**19 de Noviembre de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Propiedades, Planta y Equipo- Faros y Boyas

#### **Extracto**

***“(…)atendiendo la naturaleza y características de uso de los bienes referidos, éstos pueden clasificarse dentro de las siguientes subcuentas (….)Los “faros” por corresponder a edificaciones (torres) construidas como mecanismo de señalización para los navegantes, deben clasificarse en la subcuenta 164090 (….)Las “boyas”, por corresponder a elementos que se***

***utilizan como instrumentos de comunicación (...)deben registrarse en la subcuenta 167090 (...)***

### **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita se estudie la posibilidad de crear códigos para clasificar los faros y las boyas pertenecientes a la Dirección General Marítima, que actualmente se registran en la subcuenta 164090-Otras edificaciones.

Sobre el particular, me permito manifestarle que atendiendo la naturaleza y características de uso de los bienes referidos, estos pueden clasificarse dentro de las siguientes subcuentas:

Los “faros” por corresponder a edificaciones (torres) construidas como mecanismo de señalización para los navegantes, deben clasificarse en la subcuenta 164090-Otras edificaciones, aclarando que para efectos de control, es necesario que se habilite la correspondiente cuenta auxiliar.

Las “boyas”, por corresponder a elementos que se utilizan como instrumentos de comunicación para la entrada de las embarcaciones a los puertos, especialmente para señalar sitios peligrosos u objetos sumergidos, deben registrarse en la subcuenta 167090-Otros equipos de comunicación y computación, habilitándose un auxiliar que identifique el concepto específico.

## **CONCEPTO 13759 19 de Noviembre de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTO**

**Subtema:** Registro del Impuesto a las Ventas Descontable

### **Extracto**

**“(...)el impuesto a las ventas debe registrarse contablemente como una cuenta corriente de pasivo, esto es, acreditarse la cuenta 2445 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, IVA con el valor del impuesto liquidado en la venta de bienes y servicios gravados, y debitarse con el valor del IVA cancelado a sus proveedores, siempre que de conformidad con las normas tributarias pueda tratarse como descontable (...)**”

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual consulta sobre el tratamiento contable del Impuesto a las Ventas descontable por parte de las entidades pertenecientes al régimen común, y su correlación con el aspecto de índole

presupuestal, respecto de lo cual es preciso revisar los aspectos del manejo establecido en las normas tributarias.

Al respecto, es preciso examinar el Capítulo sobre Impuesto a las Ventas contenido en el Estatuto Tributario, en especial el Título VIII del Libro Tercero, en el cual se establece el marco jurídico para el manejo del impuesto a las ventas descontable, de acuerdo con el siguiente articulado:

Art. 483 "**Determinación del impuesto para los responsables del régimen común.** El impuesto se determinará:

- a) En el caso de venta y prestación de servicios, por la diferencia entre el impuesto generado por las operaciones gravadas, y los impuestos descontables legalmente autorizados, ..."

Art. 485 "Los impuestos descontables son:

- a) El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios, hasta el límite que resulte de aplicar al valor de la operación que conste en las respectivas facturas o documentos equivalentes, la tarifa del impuesto a la que estuvieren sujetas las operaciones correspondientes; la parte que excede de este porcentaje constituirá un mayor valor del costo o del gasto respectivo, y
- b) El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles. Cuando la tarifa del bien fuere superior a la tarifa del impuesto a la que estuvieren sujetas las operaciones correspondientes, la parte que exceda de este porcentaje constituirá un mayor valor del costo o del gasto respectivo".

Art. 493 "**Los impuestos descontables no constituyen costo ni deducción.** En ningún caso el impuesto que deba ser tratado como descuento, podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta"

En consecuencia, los entes que desarrollan actividades gravadas con el IVA, se encuentran frente a un esquema de compensación, mediante el cual al impuesto generado (Recabado de sus clientes, quienes son los que asumen en últimas la imposición tributaria) por las operaciones gravadas, se le aplica a título de *DESCUENTO* el impuesto a las ventas pagado a terceros por la adquisición de bienes o servicios. Es decir, que el impuesto a detraer (Iva descontable), no constituye un gasto ni costo, toda vez que se convierte en una forma indirecta de pagar el impuesto originado por sus operaciones, a través de sus proveedores, quedando a cargo del ente la obligación de consignar la diferencia que pueda resultar del Impuesto generado con respecto al Impuesto descontable.

Así, el impuesto a las ventas debe registrarse contablemente como una cuenta corriente de pasivo, esto es, acreditarse la cuenta *2445 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, IVA* con el valor del impuesto liquidado en la venta de bienes y

servicios gravados, y debitarse con el valor del IVA cancelado a sus proveedores, siempre que de conformidad con las normas tributarias pueda tratarse como descontable, así como con el saldo consignado a favor de la DIAN, previos los ajustes que puedan originarse por las operaciones anuladas, rescindidas o resueltas, y que se encuentren gravadas con el Impuesto a las ventas, bien sea que se relacionen con el impuesto originado o con el IVA descontable.

Es decir, que éste no afecta contablemente las cuentas de gastos ni costos, y en principio, este Despacho considera que ello implica que no se derivan diferencias a conciliar con los aspectos presupuestales, si se advierte que este impuesto no debe generar una afectación presupuestal, ya que no se trata de una erogación a cargo de los recursos de la entidad.

Ahora bien, entratándose del Impuesto a las ventas que no tiene el carácter de descontable, es pertinente advertir que contablemente deberán afectarse las cuentas de costo o gasto, según correspondan, y además, el pago deberá contar con todos los requisitos que las normas presupuestales exigen para la ejecución de las apropiaciones contempladas en el presupuesto de gastos respectivo.

**CONCEPTO 13550**  
**19 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Causación de Ingresos recaudados
  - Presupuesto comprometido con ingresos de vigencia anterior
  - Causación de Cuentas por Cobrar

**1.- Causación de Ingresos recaudados**

**Extracto**

***“(…)Los ingresos recaudados durante 1998 de Fondos Especiales Fondos Internos que fueron presupuestados en la vigencia de 1997, atendiendo la norma general de la causación, se entiende que debieron quedar registrados en la información contable al 31 de diciembre de 1997 (…).Desde la dinámica presupuestal de ingresos que únicamente reconoce como ingresos los recursos efectivamente recibidos, debe entenderse que estos corresponden al presupuesto de 1998 (…)”***

**Concepto**

Los ingresos recaudados durante 1998 de Fondos Especiales Fondos Internos que fueron presupuestados en la vigencia de 1997, atendiendo la norma general de la causación, se entiende que debieron quedar registrados en la información contable al 31 de diciembre de 1997, si en ese momento, existía el derecho cierto

de cobro de los mismos. De lo contrario, deben reconocerse como ingresos de la vigencia de 1998.

Desde la dinámica presupuestal de ingresos que únicamente reconoce como ingresos los recursos efectivamente recibidos, debe entenderse que estos corresponden al presupuesto de 1998. Significa entonces, que la entidad debió contemplar esta situación en el presupuesto de 1998, o en su defecto, deberá adicionarlos al mismo, con sujeción a los procedimientos legales establecidos.

## **2.- Presupuesto Comprometido con ingresos de vigencia anterior.**

### **Extracto**

***“(...)Cuando se han comprometido gastos cuyos recursos no se reciben en la misma vigencia del compromiso, se configura lo que se denomina un déficit presupuestal para el período del compromiso(...)”***

### **Concepto**

Cuando se han comprometido gastos cuyos recursos no se reciben en la misma vigencia del compromiso, se configura lo que se denomina un déficit presupuestal para el período del compromiso, que debe ser cubierto con los recursos o ingresos que se recibirán en la vigencia siguiente. Este déficit que estará representado por las reservas presupuestales o cuentas por pagar, son ejecuciones de gastos de la vigencia anterior, compensados con ingresos de la vigencia actual, desde el punto de vista meramente presupuestal.

## **3.- Causación de cuentas por cobrar.**

### **Extracto**

***“(...)el reconocimiento y registro de las cuentas por cobrar debe efectuarse cuando surjan los derechos ciertos de cobro que los originan (...)”***

### **Concepto**

Al igual que en el primer punto, el reconocimiento y registro de las cuentas por cobrar debe efectuarse cuando surjan los derechos ciertos de cobro que los originan. De contera, si al finalizar el período de 1997, existía el derecho en comento, más que la simple estimación, deben reconocerse y registrarse en atención a la norma de la causación.

En todo caso, teniendo en cuenta que la consulta formulada toca varios puntos de la dinámica y ejecución presupuestal, hemos dado traslado de la misma a la Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con el fin de esclarecer los aspectos netamente presupuestales.

**CONCEPTO 13377**  
**13 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Comisiones originadas en contratos interadministrativos
  - Ingresos por financiación de créditos
  - Servicio vacacional a funcionarios del Fondo y Ranchos de tropa del ejército

**1.- Comisiones originadas en contratos interadministrativos**

**Extracto**

***“(...)el valor correspondiente deberá registrarse en la subcuenta 480509 Otros ingresos financieros- Comisiones (...)”***

**Concepto**

Como los ingresos obtenidos por este concepto, no obedecen a las actividades primarias o normales del Fondo, el valor correspondiente deberá registrarse en la subcuenta 480509 *Otros ingresos financieros- Comisiones*.

**2.-Ingresos por concepto de financiación de créditos al personal de las Fuerzas Militares**

**Extracto**

***“(...)deberán continuar afectando la subcuenta 480505 Intereses y rendimientos de préstamos concedidos (...)”***

**Concepto**

Similar al caso anterior y teniendo en cuenta que dentro de las actividades principales del Fondo no esta la de otorgar créditos, consideramos que el registro efectuado hasta la fecha es el correcto, es decir, deberán continuar afectando la subcuenta 480505 *Intereses y rendimientos de préstamos concedidos*.

**3.-Servicio Vacacional a funcionarios del Fondo y Ranchos de tropa del Ejército**

**Extracto**

***“(...)por efectos de control deberán habilitarse los auxiliares que identifiquen los diferentes conceptos en cada proceso (...)”***

## **Concepto**

Analizadas las cuentas relacionadas en su comunicación, y presumiendo que el ente tiene previsto llevar un sistema de costos, que facilite el conocimiento y seguimiento de la aplicación de los recursos y la prestación de los servicios, consideramos que las subcuentas indicadas son las apropiadas. No obstante, es necesario precisar que por efectos de control deberán habilitarse los auxiliares que identifiquen los diferentes conceptos en cada proceso.

### **CONCEPTO 12525 03 de Noviembre de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones- "Inversiones a la Vista"

#### **Extracto**

***"(...)Las inversiones se clasifican en Inversiones de Renta Fija a tasa fija o variable e Inversiones de Renta Variable, las cuales a su vez, se dividen en negociables y no negociables. El término "inversiones a la vista" manejadas en cuenta de ahorro, no se clasifican como inversiones (...)"***

#### **Concepto**

En atención al oficio, en el cual solicita aclaración sobre el manejo del portafolio de inversiones, de manera atenta me permito manifestarle:

1. Con Respecto a la clasificación de la inversiones en la Circular Externa N° 019 de Noviembre 6 de 1997, numeral 4.1.2. Inversiones Negociables y No Negociables, se dice: "(...) Se tratarán como no negociables aquellas inversiones consideradas de renta fija que son forzosas y de encaje de las instituciones financiera, tales como, las del encaje y las efectuadas en títulos del ICT o INURBE de las entidades aseguradoras y de las sociedades de capitalización, y que acorde con la normatividad respectiva son no negociables si fueron adquiridas directamente al emisor con el fin de cumplir requerimientos legales (...)" siendo claro que únicamente los títulos bajo las circunstancias antes descritas se consideran inversiones no negociables.

Adicionalmente los proyectos o programas especiales están constituidos por el valor de los recurso recibidos por los entes públicos, proveniente de organismos internacionales o del sector público, destinados a realizar programas o proyectos de inversión, los cuales no podrán aplicarse a actividades diferentes de las programadas originalmente.

Con lo anterior, se concluye que las condiciones de los convenios o la calidad de apalancamiento de las inversiones son independientes al manejo del portafolio de inversiones y de las condiciones de mercado, por lo cual deben valorarse a precios de mercado.

2. Las inversiones se clasifican en Inversiones de Renta Fija a tasa fija o variable e Inversiones de Renta Variable, las cuales a su vez, se dividen en negociables y no negociables. El término "inversiones a la vista" manejadas en cuenta de ahorro, no se clasifican como inversiones.
3. Los certificados de Depósito de Ahorros a Término (CDATS) se encuentran clasificados como inversiones de renta fija e independientemente a su duración son una inversión negociable y se les aplica la procedimiento descrito en la Circular Externa N° 019 de 1997, en el cual se dice que la tasa de mercado aplicable es la de adquisición.
4. En relación con el la elección de la Tasa Básica, es necesario tener en cuenta la metodología expuesta en al Circular Externa N° 019 de 1997, numeral 3..3 y numeral 4 que determina el procedimiento a seguir con el portafolio de inversiones y establece los criterios para identificar las inversiones que no se cotizan en bolsa.

**CONCEPTO 12692**  
**04 de Noviembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Depreciación bienes usados

**Extracto**

***“(...)Para el caso de los bienes usados la norma establece que la depreciación se determinará a partir del momento en que se adquieren dichos bienes, tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y capacidad de producción o de servicio de los mismos (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita concepto sobre el tema de la depreciación de bienes usados recibidos del Instituto Nacional de Recursos Naturales Renovables.

Sobre el tema de la depreciación, es pertinente advertir que la norma técnica correspondiente a las Propiedades, Planta y Equipo y en lo referente a los activos

depreciables establece que la vida útil de este tipo de bienes puede ser diferente a su vida física, por lo cual deberá revisarse periódicamente.

Si se comprueba que la vida útil de un activo es inferior a la estimada inicialmente, debe modificarse la alícuota de depreciación de tal manera que se ajuste a la vida útil real con base en cálculos de reconocido valor técnico. Si el tiempo de utilización de un activo excede al calculado inicialmente, debe ajustarse la alícuota de depreciación en forma proporcional al tiempo adicional correspondiente, lo cual debe demostrarse plenamente.

Para el caso de los bienes usados la norma establece que la depreciación se determinará a partir del momento en que se adquieren dichos bienes, tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y capacidad de producción o de servicio de los mismos.

Si la entidad determina que el bien no tiene vida útil por cualquier situación, entre otros la obsolescencia y por decisión administrativa es retirado del servicio, debe entenderse que los saldos del activo, de la depreciación acumulada y del ajuste por inflación deben eliminarse de la información patrimonial, trasladándose el activo a las respectivas cuentas de orden, hasta tanto se tome otra decisión sobre su destinación.

**CONCEPTO 13032**  
**09 de Noviembre 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Obras y mejoras en propiedad ajena

**Extracto**

***“(...)Teniendo en cuenta que la propiedad del bien no pertenece a la Corporación, las mejoras realizadas, deben contabilizarse dentro de la cuenta 1915 - Obras y mejoras en propiedad ajena (subcuenta 191502) (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual consulta si se puede contabilizar como Obra y mejora en propiedad ajena o como una Construcción en curso, las mejoras realizadas por la Corporación, a un inmueble recibido en comodato.

Teniendo en cuenta que la propiedad del bien no pertenece a la Corporación, las mejoras realizadas, deben contabilizarse dentro de la cuenta 1915 - Obras y mejoras en propiedad ajena (subcuenta 191502).

La amortización de estas mejoras debe realizarse tomando como base la vida útil del activo amortizable, la cual debe corresponder al tiempo durante el cual se espera que dicho activo pueda contribuir a la producción de bienes o a la prestación de servicios. Para la determinación de la vida útil, en este caso, debe tenerse en cuenta el tiempo menor entre el estimado de extinción del activo, o su utilización y el plazo legal o contractual para su uso.

El registro contable de la amortización se hará cargando la cuenta de gastos correspondiente 511015 ó 521015 - Obras y mejoras en propiedad ajena, y abonando la cuenta 191502 - Obras y mejoras en Propiedad ajena - Edificios.

**CONCEPTO 14401**  
**01 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Bienes Muebles en Bodega

**Extracto**

***“(...)es impreciso afirmar que la que Ud. Denomina "cuenta de almacén" sea equivalente a la de Bienes Muebles en Bodega, por cuanto la primera no es exactamente una cuenta, sino un área de responsabilidad asimilada a la bodega, en la cual pueden mantenerse bienes que no necesariamente deben contabilizarse en la segunda (...).”***

**Concepto**

Me refiero al oficio el cual el Jefe de la Sección de contabilidad, solicita orientación relativa al procedimiento que debe seguirse respecto a las diferencias existentes entre los registros de almacén y las cuentas de Bienes Muebles en Bodega.

Ante todo es impreciso afirmar que la que Ud. Denomina "cuenta de almacén" sea equivalente a la de Bienes Muebles en Bodega, por cuanto la primera no es exactamente una cuenta, sino un área de responsabilidad asimilada a la bodega, en la cual pueden mantenerse bienes que no necesariamente deben contabilizarse en la segunda.

Con esta consideración, es fundamental que se decante el origen de las diferencias presentadas entre el saldo del boletín de almacén y el registro contable en la cuenta Bienes Muebles en Bodega, mediante la ejecución de un inventario físico, tendiente a establecer los aspectos cuantitativos y cualitativos que puede estar determinándolas, para establecer si corresponden a faltantes o sobrantes de bienes.

En el caso de estar frente a situaciones de faltantes, debe establecerse una responsabilidad fiscal a cargo del funcionario o funcionarios que tenían a su cargo el manejo de bienes; no obstante lo anterior, es necesario aclarar que el establecimiento de estas partidas determinadas como faltantes y la asignación a cargo de responsables, debe estar soportada en los documentos y comprobantes internos y externos que acrediten la realidad de la operación económica. El Plan General de Contabilidad Pública PGCP señala el procedimiento para registrar el valor de los faltantes de bienes públicos, mediante el registro de las Responsabilidades en Proceso y la comunicación inmediata a la Contraloría General e la República para que inicie las acciones que son de su competencia.

Igualmente para el caso de los sobrantes, el PGCP establece el procedimiento a seguir, teniendo en cuenta la Norma Contable relacionada con la prudencia, por cuanto no se pueden registrar hechos que generen incertidumbre, como son los ingresos potenciales o sometidos a condición alguna, salvo que esté debidamente determinada y fundamentada la existencia del mismo.

Finalmente, es menester aclarar que, desde el punto de vista contable, no encontramos razonable su propuesta en el sentido de hacer un corte a fecha determinada, para homologar los saldos mediante un ajuste a vigencias anteriores y continuar llevando la diferencia en cuentas de Orden de control, ya que dicho procedimiento va en contravía de las responsabilidades asignadas a los administradores de preservar el patrimonio público y dar perfecta cuenta de la situación y estado de los recursos de las instituciones. En consecuencia, deberá procederse de inmediato a efectuar el proceso de depuración de saldos utilizando diferentes mecanismos que hagan expedita la determinación de la realidad de las cifras incorporadas en la información contable.

**CONCEPTO 14837**  
**02 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Titularización de los derechos sobre Transferencias

**Extracto**

***“(…)tratamiento contable que deben efectuar las entidades públicas participantes en este proceso (…)”***

**Concepto**

En respuesta a su comunicación de la referencia, mediante la cual presenta inquietudes relacionadas con el proceso de titularización de los derechos sobre las transferencias por parte del Instituto de Desarrollo Urbano -IDU-, me permito presentar el tratamiento contable que deben efectuar las entidades públicas

participantes en este proceso, teniendo en cuenta que el agente originador para todos los efectos es el IDU:

### Registros contables para el Instituto Nacional de Vías-INVÍAS

1. Ingreso de los montos correspondientes a las transferencias giradas de la Nación. Diez (10) giros entre 1998 y el año 2002, correspondientes a los recursos para el "Proyecto vial longitudinal de occidente", a cargo del IDU.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
11 1110 1110XX	EFFECTIVO BANCOS Y CORPORACIONES Subcuenta correspondiente	XXX	
44 4420 442001	TRANSFERENCIAS <b>OTRAS TRANSFERENCIA DE CAPITAL RECIBIDAS</b> Del Gobierno central nacional		XXX

2. Giro de los montos anteriormente descritos al IDU. Estos giros de acuerdo con el convenio interadministrativo se le hacen directamente a la sociedad fiduciaria pero que debe ejecutar INVÍAS constituyéndose en transferencias giradas sin situación de fondos.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
54 5420 542012	TRANSFERENCIAS OTRAS TRANSFERENCIAS DE CAPITAL GIRADAS Entidades centralizadas del orden territorial correspondiente	XXX	
11 1110 1110XX	EFFECTIVO BANCOS Y CORPORACIONES Subcuenta correspondiente		XXX

### Registros contables para el Instituto de Desarrollo Urbano-IDU (Agente originador del proceso)

1. Recepción de los ingresos que le son girados por la sociedad fiduciaria producto de la colocación de los títulos.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
11	EFFECTIVO		
1125	FONDOS ESPECIALES		
1125XX	Procesos de titularización	XXX	
29	OTROS PASIVOS		
2910	INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO		
291009	Procesos de titularización		XXX

2. Ejecución de las transferencias sin situación de fondos que recibe por parte de INVÍAS.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
29	OTROS PASIVOS		
2910	INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO		
291009	Procesos de titularización	XXX	
44	TRANSFERENCIAS		
4420	OTRAS TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS		
442002	De los establecimientos públicos		XXX

3. Agotamiento de los ingresos recibidos por anticipado por efecto de la amortización periódica de las transferencias. Se efectuará el siguiente registro, constituyéndose en un mayor valor de los predios (del proyecto).

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
17	BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO		
1705	BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN		
1705XX	Subcuenta correspondiente	XXX	
44	TRANSFERENCIAS		
4420	OTRAS TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS		
442002	De los establecimientos públicos		XXX

4. Adquisición de los predios utilizando los recursos productos de la colocación de los títulos.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
17 1705 1705XX	BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN Subcuenta correspondiente	XXX	
11 1125 112504	EFFECTIVO FONDOS ESPECIALES Procesos de titularización		XXX

#### Registros contables correspondientes a Santa Fe de Bogotá, Distrito Capital

Depósito entregado a la Fiduciaria como apoyo de liquidez al proceso de titularización.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
14 1425 142508	DEUDORES DEPÓSITOS ENTREGADOS Depósitos en proceso de titularización	XXX	
11 1110 111001	EFFECTIVO BANCOS Y CORPORACIONES Bancos		XXX

**CONCEPTO 14899**  
**02 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Recursos Naturales - Tratamiento contable

**Extracto**

***“(...) La Norma técnica relativa al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente, es un pronunciamiento eminentemente contable y por tanto no se sustenta en conceptos presupuestales, razón por la cual no existe correspondencia directa y unívoca con los proyectos considerados en presupuesto (...)”***

**Concepto**

La Circular Externa No. 023 del 16 de marzo de 1998, Norma técnica relativa al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente, es un pronunciamiento eminentemente contable y por tanto no se sustenta en conceptos presupuestales, razón por la cual no existe correspondencia directa y unívoca con los proyectos considerados en presupuesto, máxime que éstos atienden a un Plan de Desarrollo, el cual cambia cada cuatrienio.

La nueva estructura del grupo 18 - Recursos naturales y del ambiente, se sustenta en dos criterios fundamentales: el primero, atendiendo la actividad hacia la cual se dirige la inversión, es decir, si es para explotación o conservación del medio ambiente y como segundo, si corresponde a recursos naturales renovables o a recursos naturales no renovables.

Bajo este esquema, para los recursos naturales renovables se dispone de las subcuentas: aire, agua, suelo y subsuelo, flora y fauna, atendiendo la clasificación de esta clase de bienes, lo que permite un manejo unificado para todos los entes, así como la conformación de series de información en el tiempo.

De igual forma, todas las inversiones, desagregadas en diversos proyectos, se dirigen a mantener, mejorar, recuperar, entre otros, alguno o varios de los mencionados recursos naturales y del ambiente. En este último evento, deberá contabilizarse lo que pueda corresponderle a cada uno de ellos.

En el caso de los contratos que adelanta ese Departamento, es necesario que para su contabilización se determine el objetivo o finalidad última para la que se adelanta y lo identifiquen con el recurso natural al cual va dirigido.

**CONCEPTO 14900**  
**02 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Recursos Naturales - Inversión

**Extracto**

***“(...)todo desembolso que esté plenamente identificado con un proyecto en particular debe, contablemente, cargarse al mismo, de manera que pueda establecerse plenamente su valor real (...)”***

**Concepto**

La Circular Externa No. 023 del 16 de marzo de 1998, define como inversión en recursos naturales y del ambiente: “Toda erogación si va encaminada a un proyecto específico”.

Desde esta conceptualización todo desembolso que esté plenamente identificado con un proyecto en particular debe, contablemente, cargarse al mismo, de manera que pueda establecerse plenamente su valor real.

Para desarrollar un proyecto de inversión, no solo se requiere adquirir bienes, sino que se necesita, entre otros, servicios adicionales como consultorías, asesorías, auditorías, para mencionar algunos, los cuales deben involucrarse, si es el caso, el valor del activo.

De otra parte, el Plan General de Contabilidad Pública estipuló que el Patrimonio, “lo constituyen todas las cuentas representativas de los recursos asignados o aportados, las reservas y el superávit, incluyendo las cesiones de bienes o derechos recibidos por los entes públicos”, es decir, no lo conforma únicamente los bienes.

La nueva estructura del grupo 18 - Recursos naturales y del ambiente, se sustenta en dos criterios fundamentales: el primero, atendiendo a la actividad hacia la cual se dirige la inversión, es decir, si es para explotación o para conservación del medio ambiente y como segundo, si corresponde a recursos naturales renovables o a recursos naturales no renovables.

Cuando se trate de erogaciones para explotación de recursos naturales y del ambiente ya sean renovables o no renovables, dichas inversiones son sujeto de amortización y de ajustes por inflación.

Para efecto de mayor ilustración respecto a los ajustes que deben efectuar los entes que utilizan el Grupo 18, se elaboró una tabla de homologación.

Como se observa en dicha tabla, el saldo que figuraba en la cuenta 1805 Recursos renovables, debe reclasificarse en las cuentas 1805 - Recursos naturales renovables en conservación y 1810 - Recursos naturales renovables en explotación, atendiendo la finalidad de los mismos.

Respecto al saldo de la cuenta 1810 - Amortización acumulada de recursos renovables, la cual desaparece en la actual estructura, éste debe debitarse con cargo al cuenta 1805 - Recursos naturales renovables en conservación, de manera que solo quede registrado el saldo neto del activo.

Igualmente, el valor que figuraba en la cuenta 1820 - Agotamiento acumulado de recursos no renovables, debe trasladarse a la cuenta 1825 - Agotamiento acumulado de recursos naturales no renovables en explotación.

Finalmente, es importante anotar que la Norma técnica relativa al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente, es un pronunciamiento eminentemente contable y por tanto no se sustenta en conceptos presupuestales, razón por la cual no existe correspondencia directa y unívoca con los proyectos que figuran en presupuesto, máxime que éstos atienden a un Plan de Desarrollo, el cual cambia cada cuatrenio.

**CONCEPTO 14901**  
**02 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROEDIMIENTOS**

**Subtema:** Pensiones - Estimación y Reconocimiento

**Extracto**

***“(…)La normatividad expedida recientemente por este despacho, relacionada con la estimación y reconocimiento de las obligaciones pensionales de las entidades públicas, se constituye en un paso, muy importante, para que éstas empiecen a incorporar, en la mayoría de los casos, por primera vez (…)”***

**Concepto**

La normatividad expedida recientemente por este despacho, relacionada con la estimación y reconocimiento de las obligaciones pensionales de las entidades públicas, se constituye en un paso, muy importante, para que éstas empiecen a incorporar, en la mayoría de los casos, por primera vez, el valor de sus pasivos pensionales en la información contable y financiera. Hasta el momento las cifras con las que se cuenta son mínimas y no contemplan la realidad de estas obligaciones.

Como es de entenderse, para la aplicación de lo estipulado en el Decreto 810 de 1998, es preciso, primero, contar con la cuantía de dichas obligaciones, pues hasta el momento las informaciones recibidas al respecto son mínimas, algunas no contemplan la realidad de estas obligaciones y en la mayoría de los casos, no existe a la fecha ninguna clase de reporte.

Un primer acercamiento a una cifra, espera tenerse con la información que remitan las entidades a mediados de febrero de 1999, con fecha de corte al 31 de diciembre de 1998.

Destaco su interés por participar en este ambicioso proceso que definitivamente se constituirá en un gran apoyo, una vez las entidades territoriales conozcan la realidad de sus operaciones con los pasivos pensionales.

**CONCEPTO 14922**  
**02 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Fondos Patrimoniales

**Extracto**

***“(...)la Contaduría General de la Nación, por Resolución No. 4444 del 21 de noviembre de 1995, adoptó el Plan General de Contabilidad Pública, en el cual se encuentra la descripción y dinámicas de la cuenta 1125-Fondos especiales, creada precisamente para el manejo de los fondos en dinero con una destinación específica, establecida legalmente, y manejados directamente por las entidades(...)”***

**Concepto**

En atención a sus comunicaciones en las cuales solicita documentación sobre la creación, contabilización y todo lo relacionado con el manejo de los Fondos patrimoniales, me permito manifestarle que la Contaduría General de la Nación, por Resolución No. 4444 del 21 de noviembre de 1995, adoptó el Plan General de Contabilidad Pública, en el cual se encuentra la descripción y dinámicas de la cuenta 1125-Fondos especiales, creada precisamente para el manejo de los fondos en dinero con una destinación específica, establecida legalmente, y manejados directamente por las entidades.

En relación con otros pronunciamientos relacionados con la materia objeto de su comunicación, y emitidas por otras entidades, sean públicas o privadas, tenemos conocimiento de los siguientes:

1. De carácter tributario:
  - a) Artículo 3 de la Ley 6ª de 1992.
  - b) Artículo 87 de la Ley 223 de 1995
2. De carácter contable (sector privado):
  - a) Artículo 87 del Decreto 2649 de 1993
  - b) Concepto 164 de 3 de abril de 1998, del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

**CONCEPTO 14933  
03 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Contabilización Videos Institucionales

**Extracto**

***“(...) atendiendo la característica de la erogación realizada por la institución en la elaboración del video, su tratamiento contable debe ser como un gasto(...)si la entidad considera que esta erogación debe diferirse en varios periodos, por los posibles beneficios futuros que se deriven de ellos, puede perfectamente registrar este costo de elaboración como un activo, en la cuenta 1910-Cargos Diferidos (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio dirigido a la Oficina Jurídica de la Dirección General de Presupuesto del Ministerio de Hacienda y trasladado a este Despacho, mediante el cual solicita concepto para el registro contable de la adquisición de un video institucional y su reproducción con destino a las diferentes Administraciones de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Sobre el particular, me permito manifestarle que atendiendo la característica de la erogación realizada por la institución en la elaboración del video, su tratamiento contable debe ser como un gasto, específicamente en el concepto de publicidad y propaganda.

Ahora bien, si la entidad considera que esta erogación debe diferirse en varios periodos, por los posibles beneficios futuros que se deriven de ellos, puede perfectamente registrar este costo de elaboración como un activo, en la cuenta 1910-Cargos Diferidos, subcuenta 191009-Publicidad y Propaganda y someterse al proceso de amortización de los periodos estimados de generación futura.

De otra parte, en cuanto a los cassettes utilizados para la reproducción, se entiende que son elementos de consumo y como tales deberán tratarse como gastos.

**CONCEPTO 14980  
07 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Registro contable de las Sentencias y Conciliaciones
  - Acuerdos de pago suscritos
  - Compensación de Sentencias y Conciliaciones con Obligaciones Tributarias

**1.- Registro contable de las Sentencias y Conciliaciones**

**Extracto**

***“(...)Por tratase de fallos proferidos en contra del ente público, las partidas correspondientes deberán registrarse en la cuenta 2460- Créditos Judiciales (...)”***

**Concepto**

Registro contable de las sentencias y conciliaciones a cargo de los entes públicos. Por tratase de fallos proferidos en contra del ente público, las partidas correspondientes deberán registrarse en la cuenta 2460- *Créditos Judiciales*, afectando la subcuenta respectiva de acuerdo con la naturaleza del proceso.

**2.- Acuerdos de pago suscritos**

**Extracto**

***“(...)el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, deberá registrarse un débito a la subcuenta 141501 Acuerdos de pago, con crédito a la subcuenta 220501 Deuda Pública Interna – Nación (...).En el Ente Público deberá registrarse provisionalmente en la subcuenta 242590 Otros Acreedores, para el efecto, deberá habilitarse la subcuenta auxiliar (Acuerdos de pago) correspondiente, que identifique el origen de la operación, al paso que el débito se hará en la cuenta 2460- Créditos Judiciales (... )***

**Concepto**

Acuerdos de pago suscritos por los entes públicos con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, sobre la emisión de títulos de tesorería, por concepto del pago de sentencias y conciliaciones. Con el valor de los acuerdos de pago, deberán hacerse los siguientes registros contables:

- *En el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.* Teniendo en cuenta que se origina un derecho a favor de la Nación, por efecto de la expedición de los títulos mencionados para el pago de sentencias y conciliaciones judiciales, conforme a lo previsto en la Resolución mencionada, los cuales se reconocen como deuda pública de la Nación por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, deberá registrarse un débito a la *subcuenta 141501 Acuerdos de pago*, con crédito a la subcuenta *220501 Deuda Pública Interna - Nación*.
- *En el Ente Público.* Tomando como referencia el acuerdo de pago suscrito por la institución con el Ministerio de Hacienda, se constituye una obligación a cargo del ente la cual deberá registrarse provisionalmente en la subcuenta *242590 Otros Acreedores*, hasta tanto se modifique el Catálogo de Cuentas del PGCP; con la denominación de una cuenta especial. Para el efecto, deberá habilitarse la subcuenta auxiliar (Acuerdos de pago) correspondiente, que identifique el origen de la operación, al paso que el débito se hará en la cuenta *2460- Créditos Judiciales*.

### **3.- Compensación de Sentencias y Conciliaciones con Obligaciones Tributarias**

#### **Extracto**

***“(...)En la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (...)el registro contable se hará con cargo a la subcuenta 572090 Otras operaciones de enlace, y crédito a la cuenta de Rentas por cobrar, subcuenta que corresponda (...)En los entes públicos que tienen a su cargo el pago de las sentencias y conciliaciones. Deberá cancelarse el valor compensado, debitando la cuenta 2460 Fallos judiciales con crédito a la subcuenta 472090 Otras operaciones de enlace (...)”***

#### **Concepto**

Compensación de deudas Exigibles de los beneficiarios por concepto de sentencias y conciliaciones con obligaciones tributarias que estos tengan con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Cuando se presente esta situación, los registros contables serán:

- *En la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.* Teniendo en cuenta que la DIAN ha incluido en sus registros contables el valor adeudado por concepto de obligaciones tributarias, y dado que no se origina flujo de recursos monetarios en virtud de la compensación de las obligaciones y derechos de un tercero con entes de un mismo nivel del sector público; el registro contable se hará con cargo a la *subcuenta 572090 Otras*

*operaciones de enlace, y crédito a la cuenta de Rentas por cobrar, subcuenta que corresponda; así mismo, deberá efectuarse el ajuste respectivo en la cuenta de provisión para rentas por cobrar si a ello hubiere lugar.*

Con el fin de llevar un control estricto sobre el monto de este tipo de compensaciones, deberán habilitarse las cuentas auxiliares que permitan cuantificar el monto por este concepto.

- En los entes públicos que tienen a su cargo el pago de las sentencias y conciliaciones. Deberá cancelarse el valor compensado, debitando la cuenta 2460 Fallos judiciales con crédito a la subcuenta 472090 Otras operaciones de enlace. Con relación a este punto, y a fin de obtener el total compensado deberá habilitarse la cuenta auxiliar respectiva.

**CONCEPTO 15088**  
**10 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por Inflación - Suspensión

**Extracto**

***“(…)El hecho que el ajuste por inflación de un activo alcance el 50% o más de su costo histórico, no implica que deba suspenderse la aplicación de este procedimiento. Lo que él busca, justamente es reconocer el efecto de la variable inflacionaria y hacer que la información contable refleje el cambio de poder adquisitivo de la moneda (…)”***

**Concepto**

En atención a la consulta formulada en el oficio de la referencia respecto a la suspensión de los ajustes por inflación por parte del Instituto Caldense de Cultura, nos permitimos hacer los siguientes comentarios:

- Las Propiedades, planta y equipo, por considerarse partidas no monetarias, son objeto de la aplicación de los ajustes por inflación, de acuerdo con las normas contables vigentes sobre la materia.
- El hecho que el ajuste por inflación de un activo alcance el 50% o más de su costo histórico, no implica que deba suspenderse la aplicación de este procedimiento. Lo que él busca, justamente es reconocer el efecto de la

variable inflacionaria y hacer que la información contable refleje el cambio de poder adquisitivo de la moneda.

- La aplicación de los ajustes por inflación, no puede entenderse que suple el empleo de métodos de reconocido valor técnico para efectos de revelar en los estados contables, el valor actual de las propiedades, planta y equipo.

Es así como, las valorizaciones y desvalorizaciones se constituyen por la diferencia entre el valor de realización, precio de mercado o valor actual y, el costo reexpresado, de acuerdo con las normas técnicas relativas a las propiedades, planta y equipo, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública. A diferencia del ajuste por inflación, las valorizaciones no hacen parte del costo de ellas y su valor se revela por separado.

Por lo anteriormente expuesto, no es viable suspender la aplicación de los ajustes por inflación de las propiedades, planta y equipo, máxime si la entidad no ha empleado un método de reconocido valor técnico, para establecer y reflejar en los estados contables, su valor actual correspondiente.

**CONCEPTO 15089**  
**10 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Consolidación - Proceso de la CGN

**Extracto**

***“(...)actualmente la Contaduría General de la Nación adelanta y es responsable exclusiva del proceso técnico de consolidación contable de la información individual que nos es remitida por las entidades públicas para obtener y presentar formalmente el Balance General de la Nación (...)”***

**Concepto**

Como es de su conocimiento, en la Circular Externa No.021, por Ud. citada, se definieron, entre otras cosas, las características técnicas para la estructuración y presentación oficial de los estados contables básicos tanto individuales como consolidados.

De la misma manera, actualmente la Contaduría General de la Nación adelanta y es responsable exclusiva del proceso técnico de consolidación contable de la información individual que nos es remitida por las entidades públicas para obtener y presentar formalmente el Balance General de la Nación, el de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios y, por supuesto, el del sector público del país.

En este orden de ideas, y hasta tanto este Despacho no se pronuncie formal y explícitamente, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 4º. y 5º. de la Ley 298/96, definiendo los responsables institucionales para adelantar las fases del proceso de consolidación en forma descentralizada, las cuentas y subcuentas resultantes de este proceso que fueron incluidas en la Circular Externa 021 que nos ocupa, pensando en su futuro desarrollo, son de manejo exclusivo de la Contaduría General de la Nación, según se advierte explícitamente en dichos cuadros.

Como puede apreciarse, la totalidad de cuentas y subcuentas de consolidación, señaladas con un asterisco (\*), son el resultado de la ejecución automática del proceso técnico de consolidación existente en la CGN y su interpretación, bajo el contexto de los estados contables consolidados, tiene propósitos exclusivos de revelación y seguimiento a los mismos.

## **CONCEPTO 15090 10 de Diciembre de 1998**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Adiciones al CGC
  - Ajustes por Inflación de los Cargos Diferidos
  - Estado de Actividad financiera, económica y social
  - Exhibición de los libros de contabilidad

#### **1. Adiciones al Catálogo General de Cuentas**

##### **Extracto**

***“(…)El Catálogo General de Cuentas (CGC) se estructuró como un instrumento para el registro de las operaciones (…)basado en una clasificación flexible (…)ante los detalles específicos de algunas de las transacciones de los entes públicos como la que usted señala en el caso de la depreciación las entidades deberían adoptar el CGC sin perjuicio de que al interior de la contabilidad se estructuraran las cuentas auxiliares respectivas, atendiendo sus necesidades específicas (…)”***

##### **Concepto**

El Catálogo General de Cuentas (CGC) se estructuró como un instrumento para el registro de las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales de los entes públicos, basado en una clasificación flexible, que permita modificaciones dependiendo de la naturaleza, en muchas ocasiones “sui géneris”, de las transacciones y necesidades informativas del sector público.

No obstante, ante los detalles específicos de algunas de las transacciones de los entes públicos como la que usted señala en el caso de la depreciación, se estableció que las entidades deberían adoptar el CGC sin perjuicio de que al interior de la contabilidad se estructuraran las cuentas auxiliares respectivas, atendiendo sus necesidades específicas. En este sentido, este Despacho adoptó la clasificación a nivel de 6 dígitos, para el caso de la depreciación acumulada.

Por lo anterior, es preciso que cada entidad registre a nivel de subcuenta, en la depreciación acumulada, el cálculo de la misma, lo cual no genera ningún problema dado que el control debe ser individual por cada bien.

Sin duda, el hecho mencionado debe tenerse en cuenta al momento de definir la sistematización de la contabilidad de los entes públicos y no constituye obstáculo de tal propósito. Sencillamente, es la variable básica que debe tenerse en cuenta al definir la respectiva parametrización contable.

## **2. Ajustes por inflación de los cargos diferidos**

### ***Extracto***

***“(…)los activos deberán incorporar los valores invertidos o necesarios hasta su puesta en funcionamiento y a partir de allí serán sometidos a los respectivos ajustes por inflación (…)”***

### ***Concepto***

La intención global de los ajustes por inflación, bien sea integrales o parciales, es corregir, en los estados contables, el hecho de que el valor real de los activos productivos es cada vez menor cuanto mayor sea el proceso inflacionario. En este orden de ideas, los activos deberán incorporar los valores invertidos o necesarios hasta su puesta en funcionamiento y a partir de allí serán sometidos a los respectivos ajustes por inflación.

En economías inflacionarias como la nuestra, el problema del valor de los activos se resuelve garantizando su respectiva “capacidad adquisitiva” y no su valor nominal, el cual, justamente y por definición, tiende a deteriorarse.

Es clara la razón de que son aquellas partidas consideradas como no monetarias las que se deben ajustar por inflación. Para el caso que nos ocupa, los cargos diferidos no monetarios buscan mantener su valor económico, razón por la cual su valor nominal se debe incrementar por la pérdida de poder adquisitivo de la moneda.

Los costos considerados como preoperativos y de puesta en marcha, tienen como finalidad primordial generar unos beneficios económicos futuros, asociados en su momento a los gastos que se van registrando por concepto de amortización de los mismos.

### 3. Estado de actividad financiera, económica y social

#### **Extracto**

***“(...)En la Circular Externa No.21 del 13 de febrero de 1998, al señalarse que el Estado de actividad financiera, económica y social, del ente público, revela el flujo de recursos percibidos y consumidos, destaca justamente la incorporación tanto de los flujos efectiva y físicamente percibidos (activo-ingreso) o pagados (pasivo-gasto o costo), como los consumidos, sin que necesariamente este hecho coincida con su pago (...)”***

#### **Concepto**

En la Circular Externa No.21 del 13 de febrero de 1998, al señalarse que el Estado de actividad financiera, económica y social, del ente público, revela el flujo de recursos percibidos y consumidos, destaca justamente la incorporación tanto de los flujos efectiva y físicamente percibidos (activo-ingreso) o pagados (pasivo-gasto o costo), como los consumidos, sin que necesariamente este hecho coincida con su pago.

En ningún momento la noción “percibido” es exclusiva de los ingresos y “consumido” de los gastos, puesto que en virtud del registro de causación por partida doble, y nociones como la empresa en marcha, tanto el Balance general como el Estado de actividad financiera, económica y social, poseen una relación vinculante de causalidad, asociada con el momento del reconocimiento tanto de los derechos como de las obligaciones de un ente particular.

Tampoco debe entenderse que el criterio aplica únicamente cuando se presenta la simultaneidad de la percepción y consumo del flujo.

Adicionalmente y para aclarar la confusión que puede presentarse en su interpretación, es preciso indicar algunas definiciones generales del término “recursos”, para entender que el efectivo o dinero es sólo una parte de ellos.

- "Conjunto de personas, bienes materiales, financieros y técnicos con que cuenta y utiliza una dependencia, entidad, u organización para alcanzar sus objetivos y producir los bienes o servicios que son de su competencia" (Glosario de términos más usuales en la administración pública federal, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, página 287, México).
- "Son los elementos materiales necesarios para el funcionamiento de la organización" (La administración de Organizaciones, León Blank Bubis, página 21).

Es tan genérico el término recursos, que éste podría referirse entre otros a: recursos del crédito, recursos económicos, capital humano, recursos naturales y

del ambiente, recursos fiscales, recursos para inversión, recursos presupuestarios, recursos propios, y recursos de caja.

En consecuencia y por todo lo anterior, consideramos que no se contrapone la norma general de causación.

#### **4. Exhibición de los libros de contabilidad**

##### ***Extracto***

***“(…)De acuerdo con lo establecido en el numeral 5.7.3.8. del Plan General de Contabilidad Pública, "los libros de contabilidad, comprobantes de contabilidad y documentos soporte, forman parte integral de la contabilidad pública y deben estar a disposición de la Contaduría General de la Nación y demás autoridades, para el ejercicio de las funciones constitucionales o legales de control, inspección y vigilancia (…)”***

##### ***Concepto***

De acuerdo con lo establecido en el numeral 5.7.3.8. del Plan General de Contabilidad Pública, "los libros de contabilidad, comprobantes de contabilidad y documentos soporte, forman parte integral de la contabilidad pública y deben estar a disposición de la Contaduría General de la Nación y demás autoridades, para el ejercicio de las funciones constitucionales o legales de control, inspección y vigilancia".

Por lo tanto, los organismos de control, en desarrollo de sus funciones pueden solicitar información contable con periodicidades o en cortes distintos a los definidos por este despacho, la cual es susceptible de obtenerse, toda vez que se trata de empresas en marcha con procesos contables continuos.

En este sentido, los libros deben estar disponibles en cualquier momento en que sean requeridos por las entidades arriba mencionadas.

**CONCEPTO 15091  
10 de Diciembre de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

***Subtema:*** Realidad Contable de las operaciones

##### ***Extracto***

***“(…)Plan General de Contabilidad Pública al referirse a la realidad económica de las operaciones, la información contable debe representar los bienes, derechos y obligaciones ciertas del ente público y como tal debe existir***

***coherencia entre las existencias físicas y los valores registrados en la contabilidad, de tal manera que respalde su origen, y pueda ser objeto de comprobaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas (...)***

### **Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, me permito hacer las siguientes precisiones:

- Como lo establece el numeral 6.2.1.1. del Plan General de Contabilidad Pública al referirse a la realidad económica de las operaciones, la información contable debe representar los bienes, derechos y obligaciones ciertas del ente público y como tal debe existir coherencia entre las existencias físicas y los valores registrados en la contabilidad, de tal manera que respalde su origen, y pueda ser objeto de comprobaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas.

En desarrollo de este cometido, los entes públicos deben practicar periódicamente un inventario físico de los bienes de la entidad, así como una evaluación documental de los derechos y obligaciones adquiridos. Las diferencias que resulten en estos procedimientos conciliatorios deben corregirse, reclasificarse o ajustarse, dejando la evidencia documental sobre el origen y efecto de las mismas, sin perjuicio de las acciones legales, disciplinarias, administrativas o fiscales que puedan desprenderse.

La totalidad de las operaciones realizadas por el ente público, deben estar respaldadas con documentos de origen interno o externo, los cuales constituyen la base para efectuar los comprobantes y los registros contables.

- Las tomas físicas de inventarios de bienes, pueden tener como resultado variaciones en el valor de los mismos.

Si el valor actualizado de estos bienes es superior o inferior a los saldos del balance, deben efectuarse los ajustes correspondientes, con base en los soportes y actos administrativos que respalden dicha operación, y en las cuentas correspondientes dependiendo de la clase de activos.

Con respecto al tratamiento y control de los bienes denominados de consumo o devolutivos, es preciso adoptar la clasificación contable y patrimonial correcta. Para el primero de los casos como un “Cargo diferido”, y para el segundo, como “Propiedades, planta y equipo” o “Inventarios”, atendiendo las características de los mismos definidas en el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública. Por ende, es obligación y responsabilidad de los administradores, prescribir los métodos y procedimientos para su manejo, atendiendo las normas relativas sobre la materia.

- No obstante lo anterior, es necesario precisar en las notas a los estados contables todas aquellas situaciones que den origen a diferencias surgidas de procesos conciliatorios originados en tomas físicas, como lo establece el numeral 6.2.4. del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 15094**  
**10 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Recursos Naturales y del Ambiente - Valuación

**Extracto**

***“(...)el Grupo 18 - Recursos naturales y del ambiente, el cual se sustenta en dos criterios fundamentales: el primero, atendiendo a la actividad hacia la cual se dirige la inversión, es decir, si es para explotación o conservación del medio ambiente y el segundo, si corresponde a recursos naturales renovables o a recursos naturales no renovables. Dependiendo de la finalidad de las erogaciones, éstas tienen tratamiento contable diferente, el cual está definido en la Circular ya comentada (...)”***

**Concepto**

La Circular Externa No. 023 del 16 de marzo de 1998, expedida por la Contaduría General de la Nación, correspondiente a la norma técnica relativa al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente, no es propiamente un pronunciamiento sobre la forma de valorar dichos recursos, sino de reconocimiento de las inversiones efectuadas en los mismos.

La valuación de los recursos naturales y del ambiente, se constituye en un meta a realizar en el mediano plazo, teniendo en cuenta que para determinar su metodología se requiere adelantar un trabajo interinstitucional e interdisciplinario, debido, de una parte, al sinnúmero de entes públicos que desde diferentes ópticas y competencias están relacionados con estos recursos y de otra, a la variedad y riqueza de nuestros recursos naturales, lo cual demanda la disponibilidad de un capital humano altamente capacitado y especializado en el tema.

El objetivo inicial de la mencionada Circular es, conformar un patrimonio ambiental a partir de las inversiones en recursos naturales, lo cual es perfectamente determinable por parte de cada ente, cuando contrata o adquiere bienes y servicios para un proyecto de esta naturaleza.

En el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP-, expedido por la Contaduría General de la Nación, se considera el Grupo 18 - Recursos naturales y del ambiente, el cual se sustenta en dos criterios

fundamentales: el primero, atendiendo a la actividad hacia la cual se dirige la inversión, es decir, si es para explotación o conservación del medio ambiente y el segundo, si corresponde a recursos naturales renovables o a recursos naturales no renovables. Dependiendo de la finalidad de las erogaciones, éstas tienen tratamiento contable diferente, el cual está definido en la Circular ya comentada.

**CONCEPTO 15243**  
**17 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:**- Consolidación - Corporaciones públicas y organismos de control

**Extracto**

***“(…)el papel de las gobernaciones en calidad de “centro de agregación de información individual” es estrictamente de apoyo logístico siendo así que, los agregados de cuentas y subcuentas finalmente obtenidos permiten surtir eficientemente la fase de remisión de información contable básica, la cual será posteriormente objeto de un estricto proceso de consolidación contable en la CGN (…)”***

**Concepto**

Si bien la Gobernación del Departamento del Atlántico acogiendo lo dispuesto en el artículo 6º de la Resolución No. 152 se constituye en un centro de agregación de la información correspondiente, entre otros, a sus corporaciones públicas y organismos de control, este Despacho aún no se ha pronunciado formalmente en materia de las competencias y funciones necesarias para adelantar un proceso de consolidación, propiamente dicho, en cabeza de entidades como las gobernaciones, en desarrollo de los artículos 3º y 4º de la Ley 298 de 1996. En consecuencia, el proceso de consolidación contable para los niveles nacional, territorial y, por supuesto, para el sector público colombiano, es efectuado actualmente, en su totalidad, en la Contaduría General de la Nación (CGN).

En este orden de ideas, el papel de las gobernaciones en calidad de “centro de agregación de información individual” es estrictamente de apoyo logístico siendo así que, los agregados de cuentas y subcuentas finalmente obtenidos permiten surtir eficientemente la fase de remisión de información contable básica, la cual será posteriormente objeto de un estricto proceso de consolidación contable en la CGN.

Así las cosas y con el fin de evitar duplicaciones que sobrestimen o subestimen las obligaciones y derechos de los entes públicos, toda vez que la información contable básica de las entidades sin personería jurídica es objeto de un proceso de agregación en sus respectivas entidades principales, éstas deberán disponer lo

necesario para evitar la duplicidad en los registros, sin alterar, en ningún momento, la integridad de los respectivos documentos fuente, siendo así que cada entidad debe relacionar la totalidad de cuentas y subcuentas, tanto de balance como las denominadas cuentas cero (0) del Catálogo General de Cuentas que normalmente utiliza.

**CONCEPTO 15331**  
**21 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Tratamiento contable Ajuste por inflación en cargos diferidos

**Extracto**

***“(...)mediante la Circular Externa N° 022 de 1998, se ratifica el principio general establecido para los diferidos en el Numeral 5.7.2.1. Normas técnicas relativas a los activos, en cuanto éstos no son objeto de Ajustes por Inflación, al paso que se establecen excepciones para alguna partidas que expresamente se han considerado no monetarias en dicha Circular (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su consulta elevada mediante, mediante el cual solicita el tratamiento contable de los ajustes por inflación acumulados en ejercicios anteriores, en las cuentas de cargos diferidos que no son objeto de ajuste por inflación, de conformidad con la Circular Externa N° 022 de 1998 y el procedimiento Nro. 7 de 1998, de cara a la uniformidad, continuidad e igualdad en los procedimientos contables puesto que la entidad se rige por la reglamentación de la Superintendencia de Valores y las disposiciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas.

Sobre el particular, es preciso anotar que mediante la Circular Externa N° 022 de 1998, se ratifica el principio general establecido para los diferidos en el Numeral 5.7.2.1. *Normas técnicas relativas a los activos*, en cuanto éstos no son objeto de Ajustes por Inflación, al paso que se establecen excepciones para alguna partidas que expresamente se han considerado no monetarias en dicha Circular.

En este sentido, el tratamiento frente a los ajustes por inflación de los cargos diferidos de esa entidad, representados en activos de operación como son sábanas, fundas, loza, cristal y platería, no ha sufrido cambios, esto es, que no has debido ni deben ajustarse por inflación.

Así las cosas, es imperioso que se proceda a eliminar los saldos acumulados por los ajustes por inflación contabilizados por esa entidad, con cargo a la cuenta 5815 *Ajustes a ejercicios anteriores*, subcuenta 581599 *Ajustes por inflación*, al paso

que sus efectos deben revelarse en las notas a los estados contables, con el propósito de garantizar la norma relativa a la *consistencia*, así como la *comparabilidad* de que trata el *postulado de utilidad de la información contable pública*, contemplados el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública PGCP.

Por otra parte, en cuanto a los aspectos fiscales, la entidad debe aplicar las normas establecidas en el Estatuto Tributario y en caso de suscitarse diferencias con el tratamiento contable, éstas deben ser objeto de las respectivas conciliaciones, dejando claro que no tienen ningún efecto en el marco de la información contable pública.

Finalmente, en lo relacionado con la reglamentación del Superintendente de Sociedades, es necesario anotar que por tratarse de una Sociedad de Economía Mixta, Con Régimen de Empresa Industrial y Comercial del Estado, debe aplicar el Plan General de Contabilidad Pública PGCP. a nivel de documento fuente, tal como lo establecen la Resolución 4444 de 1995 y la Circular Externa N° 017 de 1997, si se advierte que la participación del Estado supera el 50% del Capital Social, situación que desvirtúa en materia contable, la aplicación de las normas expedidas por esa entidad de control.

**CONCEPTO 15323**  
**21 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Tratamiento contable de las Cesantías

**Extracto**

***“(…)El registro de la provisión para prestaciones sociales por concepto de cesantías que se hace mensualmente, debe continuarse y al finalizar cada año (…)dado que todos los empleados de dicha entidad, tienen retroactividad en sus cesantías, es preciso efectuar a principio de cada año un nuevo cálculo de las cesantías consolidadas con base en el último sueldo devengado por los empleados, y dicho ajuste debe provisionarse (…)”***

**Concepto**

Como respuesta a su solicitud relacionada con el tratamiento contable de las cesantías, me permito hacer las siguientes precisiones:

El registro de la provisión para prestaciones sociales por concepto de cesantías que se hace mensualmente, debe continuarse y al finalizar cada año, los recursos efectivos que respaldan dicho pasivo deben consignarse, en este caso, en el

Fondo de Cesantías que tiene la entidad, el cual, de acuerdo con su información telefónica, fue de obligatoria creación por mandato del gobernador.

No obstante lo anterior y dado que todos los empleados de dicha entidad, tienen retroactividad en sus cesantías, es preciso efectuar a principio de cada año un nuevo cálculo de las cesantías consolidadas con base en el último sueldo devengado por los empleados, y dicho ajuste debe provisionarse de igual forma, es decir, se constituye también en un pasivo, con su contrapartida en el gasto.

El pasivo creado se disminuirá en la medida en que se trasladen los recursos al Fondo para atender el pago de las cesantías.

**CONCEPTO 15308**  
**18 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Venta de Bienes Inmuebles

**Extracto**

***“(...) hasta tanto se produzca el registro de la escritura pública en la oficina competente para proceder a contabilizar la venta, los dineros que se reciban deben registrarse en la cuenta 2450 – Avances y anticipos recibidos, subcuenta 245001 – Anticipos sobre ventas (...)”***

**Concepto**

En atención a la consulta formulada en el oficio de la referencia sobre el registro de la venta de bienes inmuebles, por parte del Fondo de Ventas Populares de Santa Fe de Bogotá, me permito hacer los siguientes comentarios:

1. De acuerdo con el Artículo 756 del Código Civil, la tradición de dominio de los bienes raíces se realiza por la inscripción del título, en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos. Por lo tanto, la entrega material del inmueble por sí sola, así se haya recibido la totalidad del precio acordado, no implica el traslado del derecho de dominio.

De otra parte, las normas técnicas relativas a los Ingresos, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, indican que su reconocimiento debe efectuarse cuando se perciban o causen, como resultado del flujo real de bienes o servicios.

Con base en lo anterior, mientras no se lleve a cabo la tradición de dominio no hay un flujo real del bien inmueble y por tanto, se entiende que la venta no ha sido perfeccionada.

Por lo expuesto, hasta tanto se produzca el registro de la escritura pública en la oficina competente para proceder a contabilizar la venta, los dineros que se reciban deben registrarse en la cuenta 2450 – Avances y anticipos recibidos, subcuenta 245001 – Anticipos sobre ventas.

Así mismo, los inmuebles deben permanecer registrados en el grupo 15 – Inventarios, pero deben reclasificarse de la cuenta 1505 – Mercancías procesadas subcuenta 150502 – Construcciones terminadas, a la cuenta 1530 – Inventarios en poder de terceros subcuenta 153010 – Construcciones terminadas (Circular Externa 026 de Noviembre 26 de 1998, aplicable a partir del 1º de enero de 1999.)

Igualmente, mientras los inmuebles se tengan registrados como inventarios son objeto de la aplicación de los ajustes por inflación, hasta tanto se perfeccione la venta.

2. Los asientos contables que relacionan en su comunicación para el registro del anticipo sobre ventas, la venta y la legalización del anticipo recibido, son correctos; no obstante, en el registro del retiro del inmueble, debe acreditarse la cuenta 1530 – Inventarios en poder de terceros, teniendo en cuenta la reclasificación mencionada en el numeral anterior.
3. Por lo expuesto en el numeral No. 1, la promesa de compraventa no sería el documento idóneo para soportar el registro de la venta de un inmueble. Por lo tanto, los asientos contables allí relacionados no tendrían aplicación.

**CONCEPTO 15307**  
**18 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Pasivos Pensionales - Plazo Amortización

**Extracto**

***“(…)los 30 años son un plazo general, esto quiere decir que si la entidad conoedora de sus obligaciones, establece que su pasivo se hace exigible en menos tiempo, es dentro de ese lapso que tendrá que amortizarlas (…)”***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Empresas Públicas de Bucaramanga, E.S.P., como entidad pública, está sujeta al ámbito de aplicación de las normas que en materia contable expida este

Despacho, lo cual implica que en lo relativo al reconocimiento de los pasivos pensionales, debe sujetarse a lo estipulado en la Circular Externa No. 024 y al Instructivo No. 008, ambos del 24 de junio del presente año.

En cuanto a los plazos de amortización es preciso indicar que algunas entidades se acogieron a los definidos con anterioridad a través de otras normas, tal es el caso del Decreto 2852 de 1994 y en particular las Circulares 014 de 1994 y 011 de 1996, que establecen un plazo máximo de amortización hasta el año 2005.

Este plazo es una prórroga que se dio a las entidades que venían amortizando sus pasivos desde hacía unos 20 años, por tal razón es impreciso pensar que el plazo del año 2005 aplica siempre a partir del momento en que la entidad empieza a amortizar. Es decir, si Empresas Públicas de Bucaramanga empezó a amortizar sus obligaciones en el año de 1995, no quiere decir, que tiene 11 años para agotarlo. Al acogerse, a partir de dicho año, al plazo general de 30 establecido en la norma, implicaría que para el 31 de diciembre del presente año, completa 4 años de amortización, faltando, en principio, 26 para terminar de amortizarlo.

Sin embargo, como se dijo anteriormente los 30 años son un plazo general, esto quiere decir que si la entidad concedora de sus obligaciones, establece que su pasivo se hace exigible en menos tiempo, es dentro de ese lapso que tendrá que amortizarlas.

**CONCEPTO 15389**  
**23 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Responsabilidades - Daño emergente

**Extracto**

***“(…)que el daño emergente constituye un mayor valor de la responsabilidad fiscal, debiendo cancelarse cuando se restituya el valor económico del activo o fondos correspondientes; la contrapartida en este caso será la subcuenta 481008 ingresos extraordinarios- recuperaciones (…)”***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual consulta sobre el procedimiento contable a seguir para registrar el monto del daño emergente establecido en el fallo de responsabilidad fiscal y la cancelación del saldo registrado en esta cuenta junto con su provisión, si se tiene en cuenta que el valor dejado a cargo del responsable más el daño emergente debe ser consignados en la Dirección del Tesoro Nacional, le manifiesto lo siguiente:

Registro contable del daño emergente. En el entendido que el daño emergente se refiere a la disminución patrimonial, en este caso para el estado, la cual puede originarse sea porque no se cumplió totalmente una obligación, o por que se llevó a cabo imperfectamente o por que se retardó su cumplimiento; de los cual se deduce que el daño originado por la perdida del poder adquisitivo, es decir el efecto inflacionario contribuye a incrementar el valor de la responsabilidad fiscal.

Así mismo vale la pena anotar, que la C.S.J, en su sala de Casación Civil ha conceptualizado lo siguiente:

“La imposibilidad de empleo de un bien útil, con el que se han venido satisfaciendo ciertas necesidades, permite conjeturar la presencia de un daño, que se establecerá, probando, además de ese antecedente, la cesación de ganancias por la suspensión o la merma de la actividad productiva, o el desembolso que hubo de hacerse para procurar un medio sustitutivo del perdido temporal o definitivamente. En el primer caso se trata de lucro cesante, mientras que en el segundo, de daño emergente”.

Con estas consideraciones, para el caso de la consulta, podría considerarse que el daño emergente constituye un mayor valor de la responsabilidad fiscal, debiendo cancelarse cuando se restituya el valor económico del activo o fondos correspondientes; la contrapartida en este caso será la subcuenta 481008 ingresos extraordinarios- recuperaciones.

*Tratamiento contable de la Provisión constituida.* Para el caso de la provisión, cuando se restituyen los fondos o bienes, se tendrá en cuenta si la operación se realizó en el período, caso en el cual se revertirá el asiento correspondiente contra la subcuenta de Gastos 530508 *Provisiones sobre Responsabilidades*, o si corresponde a vigencias anteriores, de suerte que el registro contable se hará afectando la cuenta 481008 *ingresos extraordinarios- recuperaciones*.

En caso que el valor determinado en el fallo respectivo deba consignarse en la cuenta de un ente diferente a aquel que tenía en sus registros contables los bienes objeto de la responsabilidad, la contrapartida que se utilizará para cancelar el valor de la responsabilidad, o la recepción de los recursos correspondientes, será la cuenta *Operaciones de Enlace*, subcuenta otras operaciones de enlace.

**CONCEPTO 15390**  
**23 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Procedimiento contable de los Fondos Cuentas

## **Extracto**

***“(...)La consolidación de los fondos entregados en administración se hará únicamente para aquellos que se manejan a través de contratos de encargo fiduciario o de fiducia pública. Los que constituyen patrimonio autónomo (fiducia mercantil), se rinde en forma independiente a la Contaduría. Para los demás fondos, es decir los que se manejan a través de convenios inter-administrativos, o fondos especiales se entiende que su información debe incorporarse (...)”***

***“(...)La consolidación y/o incorporación de la información de los fondos a la de los entes a los cuales están adscritos, se hará con la periodicidad convenida (...)”***

## **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual plantea una serie de inquietudes relacionadas con el tratamiento contable de los Fondos Cuentas y el proceso de consolidación de estos con los entes a los cuales están adscritos o los administran.

En primer lugar, y en relación con los contratos de Fiducia, es conveniente clarificar los tipos de contratos que se presentan en las entidades públicas, dado que su tratamiento contable es consistente con ese ordenamiento jurídico.

Definición del contrato de Fiducia: A través de la fiducia, una persona natural o jurídica, pública o privada, llamada fideicomitente, entrega a una sociedad fiduciaria uno o más bienes especificados, transfiriendo o no la propiedad de los mismos, con el fin de que la fiduciaria cumpla una determinada finalidad en provecho de un beneficiario que puede ser el mismo fideicomitente o un tercero. Cumplida la finalidad, o finalizado el contrato por cualquier otra causa, los bienes vuelven al fideicomitente o a un beneficiario distinto, según se haya previsto.

Contratos Fiduciarios de las Entidades Públicas: En principio, las entidades estatales solo pueden celebrar contratos de fiducia pública y contratos de encargo fiduciario. Excepcionalmente, cuando la ley lo disponga expresamente, pueden celebrar contratos de fiducia mercantil.

Encargo Fiduciario. Con la celebración de un contrato de encargo fiduciario, la entidad (fideicomitente) no se desprende de la propiedad de los bienes, de suerte que el agente fiduciario obra entonces como administrador de los mismos, asemejándose al contrato de mandato. Así, sólo pueden tener por finalidad:

- La administración de recursos que se encuentren vinculados a algún otro contrato que hubiere celebrado o vaya a celebrar la entidad estatal.

- La administración de fondos o recursos destinados a la cancelación de obligaciones nacidas de contratos estatales (Numeral 20 art. 25 de la Ley 80/93).

Fiducia Pública. La Fiducia Pública se encuentra regulada por el Estatuto General de la Contratación de la Administración Pública (Ley 80 de 1993). La característica esencial de este contrato es que su celebración no implica la transferencia del dominio de los bienes de la entidad fideicomitente, ni genera patrimonio autónomo. Sin embargo se diferencia del contrato de encargo fiduciario que pueden celebrar las entidades públicas, en que el de fiducia pública no tiene limitaciones en cuanto a su objeto.

Fiducia Mercantil. Mediante este contrato el fideicomitente se desprende de la propiedad de los bienes que entrega, quedando éstos fuera de su patrimonio. Estos bienes entran a conformar un patrimonio autónomo que es administrado por la sociedad fiduciaria.

Procedimiento contable en las entidades públicas que manejan recursos con contratos de Encargo Fiduciario o de Fiducia Pública. Teniendo en cuentas las características de los diferentes contratos de fiducia es preciso determinar el procedimiento a seguir en cada uno de ellos, dejando claro que la información de los recursos o fondos manejados a través de estas modalidades, en principio, debe consolidarse con la información de la entidad pública (fideicomitente) que celebre el contrato o con el subente que represente a la Nación, dado que, como se planteó, no se transfiere el dominio y propiedad de los bienes en cuestión.

La consolidación debe entenderse como la incorporación uno a uno de los saldos que en las diferentes cuentas y subcuentas presente el agente fiduciario, quien a la postre, debe remitir la información correspondiente al ente, utilizando el Catálogo de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, en los plazos y con los procedimientos convenidos.

El proceso de consolidación de la información del encargo fiduciario o fiducia pública con la del ente (fideicomitente), se hará buscando eliminar los recursos transferidos por este, contabilizados en la cuenta 142504-Depósitos entregados en administración y los recursos recibidos por el encargo o fiducia pública, que se entiende los registra la sociedad fiduciaria en cuentas de orden y en forma separada de los demás negocios.

En todo caso, en este proceso de consolidación debe determinarse que, el valor que posee el ente (fideicomitente) registrado en la cuenta en mención (142504), corresponde al valor que tiene el encargo o fiducia pública en el rubro de efectivo, por cuanto los demás valores aparecerán distribuidos en las diferentes subcuentas.

Para conocer en cualquier momento los saldos en las diferentes subcuentas que corresponden al encargo fiduciario o fiducia pública, el ente debe habilitar los

dígitos auxiliares necesarios. Igualmente, debe establecer el procedimiento y los plazos de presentación de información que será objeto de consolidación para su posterior remisión a la Contaduría General de la Nación y las demás entidades de control.

Procedimiento contable en las entidades públicas que manejan recursos por contrato de Fiducia Mercantil. Dadas las características de este tipo de contratos, restringidos para las entidades públicas a los expresamente permitidos por la Ley, como son los relativos a los procesos de titularización de activos e inversiones o con el fin de pagar pasivos laborales, su información contable no se consolida con la entidad pública (fideicomitente), sino que el agente fiduciario, de acuerdo a lo convenido, preparará la información del Patrimonio Autónomo, utilizando el Catálogo de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública y lo remitirá a la Contaduría General de la Nación, en los plazos, condiciones y procedimientos establecidas para las entidades públicas.

Significa lo anterior, que la Contaduría le asigna un código institucional a los diferentes patrimonios autónomos que existen, y que la información contable se agrega para el proceso de consolidación que se adelanta en la entidad. Lo anterior con independencia de las obligaciones que tiene el patrimonio autónomo en su condición de vigilado por la Superintendencia Bancaria.

Fondos manejados por convenios interadministrativos. Son recursos que una entidad pública entrega en administración a otra entidad pública, con una destinación específica. Ejemplo los recursos entregados al ICFES, para capacitación de funcionarios.

La entidad que entrega los recursos los contabiliza o registra en la cuenta 142504-Depósitos entregados en administración, y amortizará este valor y cuenta con la información que periódicamente y de acuerdo a lo convenido le presente la entidad que administra los recursos. La amortización la hará afectando las cuentas de gastos, activos o ingresos, según corresponda.

Por su parte, la entidad que administra los recursos los registrará en la cuenta 245506-Depósitos recibidos en administración, teniendo en cuenta que este valor recíproco debe corresponder al mismo registrado por la entidad que entrega los recursos en la cuenta 142504-Depósitos entregados en administración.

Igualmente, la entidad que administra los recursos preparará el informe correspondiente con la información necesaria y en los plazos convenidos y lo enviará a la entidad que entregó los recursos en administración a fin de que ésta incorpore dentro de su información contable las transacciones realizadas, con lo cual amortizará la cuenta respectiva.

Fondos para el manejo de proyectos especiales con recursos externos. Corresponden a programas desarrollados por el gobierno cuyos recursos corresponden generalmente a créditos externos apoyados por convenios con

Naciones Unidas, la Banca Multilateral y otros, que tienen también una destinación específica.

Aunque la Contaduría General de la Nación, está preparando una norma que explica el manejo contable de este tipo de programas muy frecuentes en el sector público, recomendamos su manejo contable de la misma forma descrita para los convenios interadministrativos, cuando los recursos son administrados por un organismo internacional, o puede cargarse a la cuenta 191008-Estudios y Proyectos, si son recursos manejados por otros entes o directamente por la entidad. Esto, hasta tanto la citada norma entre en vigencia.

Es importante recalcar, que si los proyectos se ejecutan por convenios entre entidades públicas, la entidad que administra o ejecuta finalmente los recursos, debe aplicar íntegramente el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP-. Si dichos proyectos se ejecutan con entidades privadas, los informes respectivos deben homologarse al PGCP, situación que debería contemplarse en los respectivos convenios.

En respuesta a algunos interrogantes específicos presentados en el oficio me permito manifestarle:

- La consolidación de los fondos entregados en administración se hará únicamente para aquellos que se manejan a través de contratos de encargo fiduciario o de fiducia pública. Los que constituyen patrimonio autónomo (fiducia mercantil), se rinde en forma independiente a la Contaduría. Para los demás fondos, es decir los que se manejan a través de convenios interadministrativos, o fondos especiales se entiende que su información debe incorporarse.
- La consolidación y/o incorporación de la información de los fondos a la de los entes a los cuales están adscritos, se hará con la periodicidad convenida, la cual se recomienda que coincida con los periodos de presentación de información a la Contaduría General de la Nación. Pero en todo caso, como mínimo al finalizar los períodos trimestrales.
- La valorización de las inversiones efectuadas por dichos fondos, debe someterse a lo establecido en la circular externa 019 del 6 de noviembre de 1997, la cual establece que si la entidad pública está sujeta a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, seguirán valorando sus inversiones financieras con sujeción a las normas expedidas por dicha autoridad.

**CONCEPTO 15396**  
**24 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Pasivos Pensionales

**Extracto**

***“(...)la finalidad que persigue la amortización, es proporcionar un parámetro confiable para definir los recursos con los cuales se debe contar en cada período para atender los pasivos pensionales (...)”***

***“(...) Cuando este Despacho definió un plazo de treinta (30) años para que las entidades públicas amorticen sus obligaciones pensionales, es claro que es un “plazo general”, sujeto a las modificaciones de cada ente, atendiendo la exigibilidad y vencimiento de dichos pasivos (...)”***

**Concepto**

- Los cálculos que se efectúan para determinar el monto de las amortizaciones periódicas de los pasivos pensionales, responden a plazos razonables y específicos para cada entidad pública, atendiendo la exigibilidad de los mismos. Por lo anterior, la finalidad que persigue la amortización, es proporcionar un parámetro confiable para definir los recursos con los cuales se debe contar en cada período para atender los pasivos pensionales, es decir, la consecución de los recursos se supedita a las amortizaciones, y no el caso contrario, como lo insinúa en su comunicación, cuando dice “...una amortización gradual acorde con los ingresos esperados en el mediano plazo.”.
- Las obligaciones que ha establecido el Gobierno Nacional, en cuanto a la constitución de fondos que deben manejarse como encargos fiduciarios o patrimonios autónomos, no tienen otra finalidad que la propiciar un manejo separado de los recursos con una destinación específica, sin que éstos se conviertan en recursos para el giro ordinario de los negocios o que se destinen a finalidades distintas a las establecidas.
- Cuando este Despacho definió un plazo de treinta (30) años para que las entidades públicas amorticen sus obligaciones pensionales, es claro que es un “plazo general”, sujeto a las modificaciones de cada ente, atendiendo la exigibilidad y vencimiento de dichos pasivos.

Asimismo, al establecer grupos de entidades, para aplicar los plazos, y en particular aquellas que se habían acogido con anterioridad a normas existentes relacionadas con el tema, se respetaron dichos términos, de lo contrario

desvirtuaría la realidad y consistencia de los procedimientos y de las cifras que vienen reflejando en su información financiera. Es preciso aclarar que el plazo de 30 años, en ningún momento se puede considerar como adicional al que las entidades ya venían manejando.

- Es evidente la necesidad de constituir los recursos suficientes para que las entidades puedan atender sus obligaciones. En este sentido, se ha pronunciado el Gobierno Nacional, cuando en el Decreto 810 del presente año, estableció un procedimiento para que las entidades territoriales, constituyan fondos con recursos disponibles, así como el manejo separado que debe darse a los mismos. Indiscutiblemente, previo a la constitución y consecución de los mismos, es necesario realizar los respectivos cálculos actuariales y calcular el monto de las amortizaciones para aquellas entidades que aún no lo han hecho.

**CONCEPTO 15397**  
**24 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Cesantías- Hospitales  
- Pensiones -Estimaciones

**1.- Cesantías - Hospitales**

**Extracto**

***“(…)La situación de los empleados del hospital, en cuanto a cesantías, puede resumirse en dos grupos: Unos funcionarios con retroactividad y otros sin ella. Con respecto a los primeros, los recursos que se han consignado por este concepto los recibe el Fondo Nacional del Ahorro (…)En cuanto al segundo grupo, la Secretaría de Salud o Servicio de Salud correspondiente, consigna en los respectivos fondos privados de cesantías escogidos por los funcionarios (…)”***

**Concepto**

La situación de los empleados del hospital, en cuanto a cesantías, puede resumirse en dos grupos: Unos funcionarios con retroactividad y otros sin ella. Con respecto a los primeros, los recursos que se han consignado por este concepto los recibe el Fondo Nacional del Ahorro, el cual después los transfiere al Fondo Protección. En cuanto al segundo grupo, la Secretaría de Salud o Servicio de Salud correspondiente, consigna en los respectivos fondos privados de cesantías escogidos por los funcionarios.

Con respecto de aquellos empleados que escogieron otro fondo de cesantías, dichos recursos son consignados directamente por la Dirección Seccional de Salud, por concepto de situado fiscal sin situación de fondos, y al final del año, la Secretaría de Salud da una certificación al hospital en donde consta el monto consignado por las cesantías consignadas.

#### Registros contables

##### 1. Causación de los ingresos por situado fiscal sin situación de fondos.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
<b>14</b>	<b>DEUDORES</b>		
1405	CUENTAS POR COBRAR		
140590	Otras cuentas por cobrar	XXX	
<b>44</b>	<b>TRANSFERENCIAS</b>		
4407	SITUADO FISCAL RECIBIDO		
440704	Sector salud		XXX

##### 2. Constitución periódica de la provisión para prestaciones sociales por concepto de cesantías.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
<b>51</b>	<b>ADMINISTRACIÓN U OPERACIÓN</b>		
5105 ó	SERVICIOS PERSONALES		
5205			
510524 ó			
520524	Cesantías	XXX	
<b>27</b>	<b>PASIVOS ESTIMADOS</b>		
2715	PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES		
271501	Cesantías		XXX

3. Constitución de la obligación laboral.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>27</b>	<b>PASIVOS ESTIMADOS</b>		
2715	PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES		
271501	Cesantías	XXX	
<b>25</b>	<b>OBLIGACIONES LABORALES</b>		
2505	SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES		
250502	Cesantías		XXX

4. Cuando se recibe la certificación de consignación del valor correspondiente a la cesantía.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>27</b>	<b>PASIVOS ESTIMADOS</b>		
2715	PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES		
271501	Cesantías	XXX	
<b>14</b>	<b>DEUDORES</b>		
1405	CUENTAS POR COBRAR		
140590	Otras cuentas por cobrar		XXX

5. Para el caso especial de aquellos empleados con retroactividad, normalmente debe volver a calcularse el valor de las cesantías consolidadas, solicitar la diferencia que corresponde al monto del ajuste, y registrarlo como una pasivo dentro de la provisión para prestaciones sociales, es decir, sería el mismo registro del numeral 2.

En cuanto a su inquietud del tratamiento contable de los rendimientos que genera el Fondo Protección, por los dineros de cesantías que se encuentran consignados allí, se constituirán en un ingreso financiero para el hospital. No obstante, es preciso revisar si existen normas en las cuales se estipule que dichos rendimientos deben ser reintegrados al hospital o si forman parte del Fondo.

## **2.- Pensiones - Estimaciones**

### **Extracto**

***“(...) aquellas personas que se afiliaron a partir de 1995 a fondos de pensiones, es necesario precisar que antes de dicho año, la obligación por concepto de pensiones corresponde al hospital, y por ende debe proceder a estimarlas teniendo en cuenta lo estipulado en la Circular Externa No. 024 (...)”***

### **Concepto**

En cuanto a las inquietudes relacionadas con aquellas personas que se afiliaron a partir de 1995 a fondos de pensiones, es necesario precisar que antes de dicho año, la obligación por concepto de pensiones corresponde al hospital, y por ende debe proceder a estimarlas teniendo en cuenta lo estipulado en la Circular Externa No. 024 y el Instructivo 008 del 24 de junio de 1998, expedido por este despacho y que para su conocimiento acompaño a la presente.

Como respuesta a la segunda inquietud en este punto, es preciso comentar que la Ley 100 de 1993, creó el Fondo del Pasivo Prestacional del Sector Salud, adscrito al Ministerio de Salud, el cual viene desarrollando estudios y gestiones tendientes a estimar las obligaciones por concepto de pensiones y cesantías antes de 1993, para aquellas entidades del sector salud tanto de los niveles nacional como territorial.

**CONCEPTO 15437  
29 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Propiedades, planta y equipo - Costo histórico

### **Extracto**

***“(...)no es procedente ni razonable registrar el valor resultante del avalúo técnico como costo histórico. La entidad debe proceder a efectuar todos ajustes a que haya lugar al 31 de diciembre de 1998, tales como, registrar por separado la valorización y todos aquellos por concepto de depreciación e inflación, reflejando, adicionalmente, dicha situación en notas a los estados contables (...)”***

## **Concepto**

El Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-, establece que las propiedades, planta y equipo deben registrarse por su costo histórico. Igualmente, para efectos de valuación, indica que estos activos deben revelarse por su valor actual, precio de mercado o valor de realización, aplicando avalúos que incorporen, entre otros, criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación del mercado y grado de negociabilidad de los mismos.

Si la diferencia resultante entre el costo ajustado y el avalúo es superior, se origina una valoración de los bienes y si es inferior ésta debe registrarse como una provisión.

En consecuencia, no es procedente ni razonable registrar el valor resultante del avalúo técnico como costo histórico. La entidad debe proceder a efectuar todos ajustes a que haya lugar al 31 de diciembre de 1998, tales como, registrar por separado la valorización y todos aquellos por concepto de depreciación e inflación, reflejando, adicionalmente, dicha situación en notas a los estados contables.

### **CONCEPTO 15438 29 de Diciembre de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEIMIENTOS**

**Subtema:** Pensiones - Fondos Territoriales

#### **Extracto**

***“(...) Aquellos fondos o cuentas especiales que deben constituir las entidades públicas y que se manejarán a través de encargos fiduciarios, deben atender lo preceptuado especialmente en el Inciso 8º. del Numeral 5º del Artículo 32 de la Ley 80 de 1993 (...)”***

***“(...) La información contable del fondo o cuenta especial, deberá incorporarse en la contabilidad y en los informes que deban presentar a este Despacho, es decir, que a las fechas de corte establecidas, los activos, pasivos, ingresos y gastos del fondo deberán reflejarse en la información de la entidad pública (...)”***

#### **Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, me permito hacer las siguientes precisiones, relacionadas con el tratamiento contable que los entes territoriales deben dar a aquellos fondos que constituirán para atender el pago de

las cuotas partes y bonos pensionales, de acuerdo con lo estipulado en el Decreto 810 del 30 de abril de 1998:

- Aquellos fondos o cuentas especiales que deben constituir las entidades públicas y que se manejarán a través de encargos fiduciarios, deben atender lo preceptuado especialmente en el Inciso 8º. del Numeral 5º del Artículo 32 de la Ley 80 de 1993, según el cual la fiducia pública no implica traslación de dominio de los bienes o recursos estatales. En tal sentido se reafirma que la entidad territorial deberá responsabilizarse de su registro y revelación, es decir, la sociedad a la cual se de el encargo fiduciario es una simple tenedora de los dineros e inversiones, por lo cual no existe la conformación de un patrimonio autónomo para la entidad pública, pero sí para la sociedad administradora del encargo.

El registro contable de dichos recursos debe hacerse en códigos auxiliares de las cuentas y subcuentas establecidas en el Catálogo General de Cuentas -CGC- del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-, a partir de los informes periódicos que deben rendir las entidades que los administran, incorporando cada movimiento u operación a la contabilidad de la cuenta especial.

La información contable del fondo o cuenta especial, deberá incorporarse en la contabilidad y en los informes que deban presentar a este Despacho, es decir, que a las fechas de corte establecidas, los activos, pasivos, ingresos y gastos del fondo deberán reflejarse en la información de la entidad pública que lo constituye. Igualmente, deberá presentar para efectos de revelación, la información adicional y separada del fondo, así como los reportes que le son remitidos periódicamente por la sociedad administradora del mismo.

**CONCEPTO 15439**  
**29 de Diciembre de 1998**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** -Cofinanciación - Obras sector eléctrico

**Extracto**

***“(…)Si los aportes a la construcción de estas obras se constituyen en avances a los contratistas, desde el punto de vista patrimonial, éstos se consideran anticipos. Es decir, el pago de los mismos debe reflejarse en la correspondiente cuenta del activo 1420-Avances y anticipos entregados, hasta su posterior legalización (…)”***

### **Concepto**

En atención a su consulta, relacionada con el tratamiento contable que deben tener los pagos con destino a la cofinanciación de obras de electrificación rural, las cuales le son entregadas para su mantenimiento al terminarlas, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Si los aportes a la construcción de estas obras se constituyen en avances a los contratistas, desde el punto de vista patrimonial, éstos se consideran anticipos. Es decir, el pago de los mismos debe reflejarse en la correspondiente cuenta del activo 1420-Avances y anticipos entregados, hasta su posterior legalización, con la cual se afectarán las cuentas de activos (propiedades, planta y equipo), según corresponda.

Es preciso aclarar, que al momento de recibir la obra debe registrarla por el valor total invertido y descargar el monto del aporte.

### **CONCEPTO 15442 29 de Diciembre de 1998**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por Inflación de las Construcciones en Curso

#### **Extracto**

***“(…)La reversión de los ajustes por inflación procede en la medida que ya no existe una identificación con el bien que los generó. En este caso, las actas de entrega no deben considerar tal efecto, debido a que el bien se transfiere al costo histórico (…)”***

### **Concepto**

En atención a la consulta formulada en el oficio de la referencia, relacionada con el tratamiento de los ajustes por inflación de las construcciones en curso, una vez terminada la obra, me permito hacer las siguientes precisiones:

- Cuando el destino de la construcción en curso es pasar a formar parte de las propiedades, planta y equipo del ente público, tanto el costo como el ajuste por inflación del bien, deben reclasificarse al activo que corresponda, manteniendo su registro en forma separada. De esta forma, el costo registrado considera el efecto de la variable inflacionaria durante el tiempo de construcción de la obra, reflejando en la información contable, el cambio de poder adquisitivo de la moneda.

- Si la Construcción en curso corresponde a un bien que va a ser transferido a otro ente público mediante una operación de “traspaso de bienes”, el retiro del activo debe efectuarse por el costo ajustado; el gasto (572501 – Bienes transferidos), debe reconocerse por el costo histórico y simultáneamente, el ajuste por inflación correspondiente, debe reversarse en el patrimonio cuenta 3135 – Ajustes por inflación (sistema parcial).

En síntesis, la entidad receptora de los bienes, solamente los registrará por el costo histórico y sin el efecto inflacionario.

La reversión de los ajustes por inflación procede en la medida que ya no existe una identificación con el bien que los generó. En este caso, las actas de entrega no deben considerar tal efecto, debido a que el bien se transfiere al costo histórico.

### **CONCEPTO 00003 04 de Enero de 1999**

**Subtema:** Tratamiento contable de rentas parafiscales

#### **Extracto**

***“(...)de acuerdo con los artículos 125 del Decreto 111 de 1996 y 25 de la Ley 225 de 1995, las contribuciones sobre la nómina que financian actividades del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, son contribuciones parafiscales (...)las cuentas que debe utilizar ese Instituto para el registro contable de dichas rentas son: en la cuenta 1405-CUENTAS POR COBRAR, en la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES (...)”***

#### **Concepto**

En atención a su comunicación de la referencia, mediante la cual solicita concepto relativo al tratamiento contable de las rentas parafiscales del 3% por concepto de aportes, me permito hacer las siguientes consideraciones:

La clasificación adoptada para los ingresos en el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, está directamente relacionada con la estructura de los mismos en el Presupuesto Nacional, es decir que para el caso particular en consulta, las "contribuciones parafiscales" forman una categoría independiente de los ingresos de la Nación, distinta de los ingresos corrientes, los recursos de capital, fondos especiales, etc.

Así mismo y de acuerdo con los artículos 125 del Decreto 111 de 1996 y 25 de la Ley 225 de 1995, las contribuciones sobre la nómina que financian actividades del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, son "contribuciones parafiscales".

Por todo lo anterior, las cuentas y subcuentas que debe utilizar ese Instituto para el registro contable de dichas rentas son: en la cuenta 1405-CUENTAS POR COBRAR, la subcuenta 140514-Rentas parafiscales; y en la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES, la subcuenta 411590- Otras rentas parafiscales.

**CONCEPTO 00016**  
**05 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inventarios - Ajustes por inventario físico

**Extracto**

***“(…)a través del inventario físico donde se identifican los faltantes o sobrantes de bienes, debiendo determinarse en todos los casos quién era o es el servidor público responsable de su manejo y custodia, a efectos de constituir la responsabilidad fiscal si a ello hubiere lugar (…)”***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual solicita el concepto sobre la viabilidad de realizar algunos ajustes tomando como referencia el inventario real de bienes reflejado en el correspondiente boletín, efectuando traslado entre auxiliares, cuentas, almacenes, seccionales y terceros en forma global en toda la entidad, afectando el neto de dicho ajuste a ejercicios de años anteriores, le manifiesto lo siguiente:

Uno de los puntos de cruce entre la contabilidad y los almacenes, es precisamente el boletín diario que se constituye en un mecanismo que permite establecer cual es el flujo de bienes e identificar los elementos devolutivos que se encuentran en servicio o son inservibles; no obstante, es preciso comprobar el adecuado diligenciamiento del mismo confrontándolo con las respectivas notas de entrada y salidas de bienes.

Pero no basta con establecer la conciliación y cruce documental, es precisamente a través del inventario físico donde se identifican los faltantes o sobrantes de bienes, debiendo determinarse en todos los casos quién era o es el servidor público responsable de su manejo y custodia, a efectos de constituir la responsabilidad fiscal si a ello hubiere lugar, de lo cual se deduce que el boletín de almacén no es necesariamente el instrumento para efectuar los ajustes o reclasificaciones de orden contable.

No obstante lo anterior, si agotados los recursos de orden administrativo con el propósito de depurar las cifras, no es posible identificar el origen de las diferencias, y administrativamente se estima conveniente el castigo de los activos,

deberán afectarse las provisiones registrando en forma simultánea los valores correspondientes en cuentas de orden de control, con el fin de preservar la información para soportar las acciones legales y fiscales a que haya lugar contra los servidores públicos de la época.

Sobra advertir que tales decisiones deben estar soportadas en actos administrativos debidamente documentados, de los cuales deberá remitirse copia a los organismos de control, para lo de su competencia.

**CONCEPTO 00132  
14 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Cancelación de Cuentas por Pagar por otras Entidad

**Extracto**

***“(...) Cancelación de Cuentas por Pagar por servicio de energía eléctrica, asumida por la Gobernación (...)”***

**Concepto**

1. Registro contable del pago de una deuda del Centro de Salud, asumido y pagado por la Gobernación.

Con la finalidad de efectuar el registro de la cancelación de la cuenta por pagar por servicio de energía eléctrica, la cual de acuerdo con su comunicación fue asumida directamente por la gobernación, deben efectuarse los siguientes registros contables:

- 1.1 Por parte del Centro de Salud:

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242504	Servicios públicos	XXX	
47	OPERACIONES		
	INTERINTITUCIONALES		
4705	APORTES Y TRASPASO DE FONDOS		
	RECIBIDOS		
4470502	Gastos Generales		XXX

1.2 Por parte de la Gobernación

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
57	OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES		
5705	APORTES Y TRASPASO DE FONDOS RECIBIDOS		
570502	Gastos Generales	XXX	
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242504	Servicios públicos		XXX

1.3 Por parte de la Gobernación

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242504	Servicios públicos	XXX	
11	BANCOS		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110X	Subcuenta Correspondiente		XXX

Finalmente, este procedimiento facilitará el registro de las operaciones cancelados por otros entes públicos.

**CONCEPTO 00133**  
**14 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMA Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Provisiones para fondos en entidades intervenidas por las Superintendencia Bancaria

**Extracto**

***“(…)es conveniente trasladar el valor de los fondos en pleito a una cuenta del Grupo 14 de Deudores (….)constituirse una provisión cuyo valor debe determinarse en función del riesgo de pérdida probable de tales recursos, así como de las reglas existentes para la liquidación de pasivos financieros por parte de las instituciones de ahorro y crédito, afectando la cuenta 1480 Provisión para Deudores con cargo a la subcuenta 530502 Provisión para deudores(…)”***

## **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual consulta sobre el tratamiento contable para provisionar los saldos en las cuentas que la entidad tiene en Credisocial y Solidarios originadas en recaudos por servicio telefónico, entidades intervenidas por la Superintendencia Bancaria por razones de iliquidez, así como del valor de un cheque devuelto, que se encuentra actualmente en proceso jurídico.

Sobre el particular, me permito hacer las siguientes consideraciones:

En primer lugar, es menester indicar la conveniencia de trasladar el valor de los fondos en pleito a una cuenta del Grupo 14 - Deudores, dado que por las características sobrevinientes no tendría la naturaleza de recursos de liquidez sino de derechos por cobrar. Por su parte, debe constituirse una provisión cuyo valor debe determinarse en función del riesgo de pérdida probable de tales recursos, así como de las reglas existentes para la liquidación de pasivos financieros por parte de las instituciones de ahorro y crédito afectando, la cuenta 1480 *Provisión para Deudores* con cargo a la subcuenta 530502 *Provisión para deudores*. Si como resultado del proceso de cobranza se originan deudas de difícil recuperación deben trasladarse a la cuenta 1475 *Deudas de difícil cobro*, y provisionarse en función de las reglas establecidas en la Circular Externa Nro. 011 de 1997.

Sin perjuicio de lo expuesto, es fundamental que se adelanten las acciones administrativas relativas al estudio e investigación pertinente, a efectos de establecer los funcionarios responsables por el eventual manejo irregular de recursos, en caso de existir pérdidas por recursos incobrables, de conformidad con las normas que regulan el control fiscal sobre los bienes y recursos del Estado. En consecuencia, deben constituirse los cargos respectivos en la subcuenta 195001 *Responsabilidades en Proceso* con abono a la subcuenta 481008 *Ingresos por recuperaciones*, así como el cargo simultáneo a la subcuenta 530508 *de Gasto por Provisión responsabilidades* con abono a la subcuenta 1955 *Provisión para responsabilidades*. Entre tanto, en las notas a los estados contables debe revelarse la restricción que pesa sobre tales recursos, al igual que su probabilidad de recuperación, citando las acciones administrativas y jurídicas adelantadas.

En cuanto al cheque devuelto, si se trata de una cuenta por cobrar, debe efectuarse una evaluación técnica, y en caso de determinarse la contingencia de pérdida procede la constitución de una reserva individual, efectuando un cargo a la cuenta 5305 *Provisiones*, subcuenta 530502 *Provisión para deudores*, con abono a la cuenta 1480 *Provisión para deudores*, amén de los registros necesarios que den origen a la responsabilidad fiscal por la contingencia de pérdida de los recursos en comento.

**CONCEPTO 00134**  
**14 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Cancelación de cuentas por cobrar con vencimiento superior a 3 años

**Extracto**

***“(...)mediante la Circular Externa Nro. 011 de 1.996 se estableció el régimen de provisiones para deudores, el cual no está en función de la antigüedad de las deudas en conjunto, si no que corresponde a las evaluaciones técnicas que permitan determinar la contingencia de pérdida o riesgo de incobrabilidad del derecho, evaluada en forma individual para cada crédito, en relación con la solvencia del deudor, su capacidad de pago, garantías otorgadas y el nivel de incumplimiento(...)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual consulta sobre la posibilidad de cancelar con cargo a la provisión para cuentas incobrables, el valor de las cuentas por cobrar con más de 3 años de vencidas, sin que se considere exoneración en el pago del servicio, habida cuenta de que la ley 142 prohíbe la exoneración de pagos por concepto de servicios públicos.

Sobre el particular, me permito hacer las siguientes consideraciones.

En primer instancia, este Despacho se abstiene de conceptuar si la cancelación de cuentas incobrables con cargo a la provisión para la protección de deudores es factible sin transgredir la Ley 142, toda vez que ello desborda la competencia funcional de la Contaduría, y en consecuencia me permito sugerirle acudir a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, dada su función de control y vigilancia, a efectos de sentar una posición sobre el tema en cuestión.

Ahora, en lo que toca a los aspectos estrictamente contables, mediante la Circular Externa Nro. 011 de 1.996 se estableció el régimen de provisiones para deudores, el cual no está en función de la antigüedad de las deudas en conjunto, si no que corresponde a las evaluaciones técnicas que permitan determinar la contingencia de pérdida o riesgo de incobrabilidad del derecho, evaluada en forma individual para cada crédito, en relación con la solvencia del deudor, su capacidad de pago, garantías otorgadas y el nivel de incumplimiento.

Si se obtiene concepto positivo por parte de la Superintendencia de Servicios Públicos para efectuar el castigo de la cartera, y una vez agotados todos los recursos de cobranza jurídica, se determina la imposibilidad de realizar total o

parcialmente la recuperación, debe hacerse su cancelación con cargo a la provisión respectiva.

**CONCEPTO 00164**  
**18 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ingresos- Sector Eléctrico

**Extracto**

***“(...)Los ingresos en el Catálogo General de Cuentas, para el caso de las empresas de servicios públicos domiciliarios que presten el servicio de energía, se encuentran clasificados en la cuenta 4315 (...)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación de la referencia, relativa al tratamiento contable que deben sugerir las entidades públicas del sector eléctrico atendiendo las actividades particulares que desarrolla cada una de ellas, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Los ingresos en el Catálogo General de Cuentas, para el caso de las empresas de servicios públicos domiciliarios que presten el servicio de energía, se encuentran clasificados en la cuenta 4315.

Dicho concepto de ingresos puede ser utilizado de diversas formas, atendiendo la, o las actividades que desarrolle la respectiva empresa de servicios públicos. Es decir, para su utilización deben tenerse claros los siguientes aspectos:

En primer lugar, debe definirse, si para el desarrollo de cada actividad, dentro del servicio de energía, existe una empresa legalmente constituida, caso en el cual los ingresos son de cada una de ellas, y por la actividad respectiva.

En segundo lugar, si la empresa se constituye en un solo ente que maneja diversas actividades, dentro del servicio de energía, ésta debe definir cuál de ellas es su actividad principal, Es decir, si se califica como comercializador o como distribuidor. En esta situación, la empresa puede llevar por separado ingresos, costos y gastos por actividad; y en el momento de la consolidación de todo el servicio de energía, se reflejarán únicamente, los ingresos de la actividad principal.

**CONCEPTO 00170**  
**19 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Fondos o cuentas creados para el Sistema General de Pensiones
  - Fondos Pendientes de Transferir por Parte de la DTN

**1.- - Fondos o cuentas creados para el Sistema General de Pensiones**

**Extracto**

***“(...)Los fondos cuenta o cuentas especiales creados bajo el Sistema General de Pensiones, que se manejen por encargo fiduciario, deberán aplicar de forma integral el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública y deberán consolidarse con la información de la entidad pública a la cual se encuentren adscritos (...)”***

**Concepto**

En atención al oficio, mediante el cual consulta sobre el procedimiento de registro de un contrato suscrito para la administración de un patrimonio autónomo y del valor de las transferencias no recibidas de la Dirección del Tesoro Nacional al 31 de diciembre, le manifiesto lo siguiente:

Los fondos cuenta o cuentas especiales creados bajo el Sistema General de Pensiones, que se manejen por encargo fiduciario, deberán aplicar de forma integral el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública y deberán consolidarse con la información de la entidad pública a la cual se encuentren adscritos.

Esto significa que las subcuentas activas y pasivas que se utilicen para el registro de los recursos correspondientes a las operaciones pensionales que se originen en el encargo fiduciario, deberán consolidarse e incorporarse en la información de esa institución y no en cuentas de orden como se advierte en su comunicación.

**2.- Fondos Pendientes de Transferir por Parte de la DTN**

**Extracto**

***“(...)Cuando los recursos se transfieren en la siguiente vigencia deberán afectarse las cuentas de Aportes y traspasos de fondos recibidos, subcuenta correspondiente (...)”***

## **Concepto**

Saldos pendientes de transferir al 31 de diciembre por parte de la Dirección del Tesoro Nacional. Por tratarse de operaciones que no se originan en hechos económicos y que solo obedecen a la transferencia de recursos entre entes de un mismo nivel, no se hace necesario efectuar ningún registro contable.

Cuando los recursos se transfieren en la siguiente vigencia deberán afectarse las cuentas de Aportes y trasposos de fondos recibidos, subcuenta correspondiente, llevando el control respectivo en cuentas auxiliares donde se indique que se trata de recursos de la vigencia anterior.

### **CONCEPTO 00190 28 de Enero de 1999**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ingresos- Tarifas por servicios

#### **Extracto**

***“(...)La afectación cuantitativa real de los ingresos debe hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera (...)”***

#### **Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual solicita concepto sobre la causación de los ingresos por concepto de las tarifas cobradas a los servicios que no se pueden prestar durante la vigencia fiscal, me permito manifestarle lo siguiente:

La afectación cuantitativa real de los ingresos debe hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos, según se establece en la norma general de causación de que trata el Plan General de Contabilidad Pública.

Así, debe entenderse que la venta de servicios se realiza como ingreso siempre que se produzca la íntegra prestación de los servicios, de suerte que si éste no se ha efectuado mal podría considerarse como un ingreso causado, y en consecuencia debe constituirse como un *depósito recibido de terceros por la prestación de un servicio, o como ingreso recibido por anticipado*, que deberá legalizarse en la medida en que se ejecute –cause- la prestación del servicio contratado.

**CONCEPTO 00191**  
**20 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Traspaso de Propiedades, planta y equipo

**Extracto**

***“(…)El ente que recibe mediante acta los bienes objeto del traspaso, deberá tomar como referencia los registros contables del Ente que efectúa la transferencia (…)”***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual consulta acerca del registro contable de algunas operaciones realizadas por esa Entidad, me permito dar respuesta, el orden en que fueron planteadas.

*Traspaso de propiedades plantas y equipos.* El ente que recibe mediante acta los bienes objeto del traspaso, deberá tomar como referencia los registros contables del Ente que efectúa la transferencia para proceder a su incorporación por el valor en libros. Así, para el caso de los bienes a los cuales se les aplicó ajustes por inflación, deberá registrarse tanto el costo histórico como el valor ajustado por inflación utilizando para el efecto las subcuentas establecidas en el Catálogo de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública. Igualmente, deberá registrarse el monto de las valorizaciones acumuladas en la fecha de la operación.

En todo caso, si se determina que el valor en libros –incluidas las valorizaciones– difiere del valor de mercado con ocasión al traspaso, el Ente que recibe los bienes podrá efectuar los ajustes que permitan aproximar los registros de las valorizaciones al valor real de los bienes. A su turno, si se presenta una diferencia adversa deberá revertir el monto de las valorizaciones hasta agotarlo para proceder a reconocer el valor de la provisión requerida.

*Depreciación de bienes objeto de traspaso.* Como se comentó, los activos depreciables que por disposición legal son traspasados a otros entes públicos, deberán reconocerse por el valor en libros. Esto significa, que deberá tenerse en cuenta los registros acumulados por depreciación, la vida útil estimada y período de utilización, los cuales deben formar parte de la información contable que servirá de soporte y evidencia de los registros efectuados.

*Mejoras y mantenimiento de activos.* Las erogaciones relacionadas con los activos traspasados se reconocen como *mayor valor del activo*, cuando es probable que fluyan hacia el ente beneficios económicos futuros en exceso del estándar de comportamiento originalmente valorado del activo existente. Por su parte, se

considera *mantenimiento* la erogación que tiene por objeto dejar el bien en condiciones normales de operación, es decir que al no existir un valor físico agregado constituye un gasto. El registro contable de estas erogaciones se hará utilizando las cuentas o subcuentas establecidas en el Catálogo de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 00413**  
**29 de Enero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Clasificación y codificación de Propiedades, planta y equipo  
-Valoración de muebles y equipos retirados del servicio  
- Comprobantes de Consumo

**1.- Clasificación y codificación de Propiedades, planta y equipo**

**Extracto**

***“(...) en el entendido que se requiera una codificación mas desagregada para agrupar la diversidad de elementos que existen y se manejan, con fines de control y gestión administrativa, es preciso señalar que el Organismo deberá adoptar los instructivos y procedimientos internos que considere necesarios (...)***

**Concepto**

La Contaduría General de la Nación CGN en uso de su competencia constitucional expidió la Resolución 4444 de 1995 mediante la cual se desarrolló el Plan General de Contabilidad Pública PGCP, como conjunto de normas que enumeran los criterios básicos para la clasificación de los Inventarios, los bienes que conforman el grupo de Propiedad Planta y Equipo y los demás grupos del Activo, desde una perspectiva eminentemente contable, con el propósito de generar y presentar la información financiera y económica de la Institución.

En este sentido, el Catalogo General de Cuentas que hace parte del Modelo Instrumental del PGCP, estructuró códigos de seis dígitos, hasta el nivel de subcuenta, tendiente al reconocimiento del universo de bienes y elementos, que el organismo disponga para el desarrollo de su cometido estatal.

Así las cosas, en el entendido que se requiera una codificación más desagregada para agrupar la diversidad de elementos que existen y se manejan, con fines de control y gestión administrativa, es preciso señalar que el Organismo deberá adoptar los instructivos y procedimientos internos que considere necesarios, para el adecuado y eficiente manejo de sus bienes, los cuales deberán plasmarse en

actos administrativos internos, debidamente avalados por el representante de la entidad.

## **2.- Valoración de muebles y equipos retirados del servicio**

### ***Extracto***

***“(…)Con la expedición de la Circular Externa N° 016 de diciembre de 1996, para ser aplicada a partir del 1º de enero de 1997, las entidades públicas, debieron adoptar las acciones administrativas pertinentes para que el control de los bienes y elementos, se llevara a cabo mediante un registro de existencias individualizado (…)”***

### ***Concepto***

Procedimiento para la valoración de muebles y equipos retirados del servicio por agotamiento. Con la expedición de la Circular Externa N° 016 de diciembre de 1996, para ser aplicada a partir del 1º de enero de 1997, las entidades públicas, debieron adoptar las acciones administrativas pertinentes para que el control de los bienes y elementos, se llevara a cabo mediante un registro de existencias individualizado.

De cara a la situación planteada, debieron aplicarse los procedimientos tendientes a la exploración exhaustiva de los archivos y documentos internos, para determinar, además de las características físicas de cada uno de los bienes, su uso, costo histórico y vida útil estimada.

Si en forma extraordinaria no se dispone de evidencia acerca de los costos de los elementos retirados del servicio, consideramos conveniente que se adopten y apliquen los valores registrados de aquellos bienes existentes que presentan similares características, en particular en materia del tipo de elemento y fecha probable de adquisición, fundamentando la acción con el respectivo documento administrativo interno. Este procedimiento quedaría ponderado bajo la relación costo beneficio.

## **3.- Comprobantes de Consumo no incluidos en los reportes de contabilidad**

### ***Extracto***

***“(…)En cualquier caso, debe adoptarse como metodología de valuación la que se aproxime mas a la realidad económica de las compras y consumos, atendiendo al grado de antigüedad de las operaciones, frecuencia de compras y nivel de rotación de las existencias (…)”***

### **Concepto**

Dado que la entidad cuenta con los soportes de consumo elaborados en debida forma, tal como se desprende de los términos de la consulta, más que a constitución de un acta que sustenta la decisión tomada por la administración, debe procederse a la valoración de los mismos en los periodos contables correspondientes, y a la definición de procedimientos que normalicen estas actividades.

En cualquier caso, debe adoptarse como metodología de valuación la que se aproxime más a la realidad económica de las compras y consumos, atendiendo al grado de antigüedad de las operaciones, frecuencia de compras y nivel de rotación de las existencias.

Finalmente, debe mencionarse que las decisiones y actuaciones frente a las situaciones consultadas, no eximen al organismo para ordenar las acciones administrativas, disciplinarias y fiscales que puedan derivarse, por las posibles omisiones de los responsables de las situaciones planteadas.

### **CONCEPTO 00492 02 de Febrero de 1999**

#### **TEMA:NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Registro de diferencias entre avalúos técnicos y valor en libros de activos

#### **Extracto**

***“(...)que el valor en libros debe entenderse como el resultado neto de conjugar los costos de adquisición y mejoras de los activos, con los ajustes por inflación acumulados y las depreciaciones acumuladas (se predica respecto de los bienes depreciables), al paso que si con anterioridad se han registrado valorizaciones o provisiones, éstas deben tenerse en cuenta dentro de los cómputos que darán lugar a los nuevos registros de valuación (...)”***

#### **Concepto**

En atención a su Oficio, mediante el cual consulta sobre el tratamiento contable que debe efectuarse a las diferencias resultantes de confrontar los avalúos técnicos de algunas Propiedades, planta y equipo, frente a su respectivo valor en libros, me permito señalarle los siguientes procedimientos.

El mayor valor del avalúo técnico de los terrenos con respecto a su valor en libros,

debe registrarse como un cargo a la cuenta 1999 Valorizaciones, subcuenta 199902 Propiedades, planta y equipo, con crédito a la cuenta 3240 Superávit por valorización, subcuenta 324002 Propiedades, planta y equipo.

Por el contrario, el menor valor arrojado por el avalúo técnico de las vías férreas en relación con su valor en libros, debe agotarse en primera instancia la valorización si existe y en segundo termino registrarse como un cargo a la cuenta 5305 Provisiones, subcuenta 530505 Provisión Propiedades, planta y equipo, con abono a la cuenta 1695 Provisión para protección de Propiedades, planta y equipo, subcuenta 169507 Redes, líneas y cables, afectando en su totalidad los resultados del ejercicio en que se efectúa dicho reconocimiento, por cuanto debe absorberse patrimonialmente el efecto acumulado del sobrecosto de las inversiones frente al valor presente o actual del respectivo activo, más en condiciones de una posible enajenación o concesión.

Para los anteriores efectos es pertinente observar que el valor en libros debe entenderse como el resultado neto de conjugar los costos de adquisición y mejoras de los activos, con los ajustes por inflación acumulados y las depreciaciones acumuladas (se predica respecto de los bienes depreciables), al paso que si con anterioridad se han registrado valorizaciones o provisiones, éstas deben tenerse en cuenta dentro de los cómputos que darán lugar a los nuevos registros de valuación.

**CONCEPTO 00493  
02 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Registro de Aportes de la Nación

**Extracto**

***“(…)en primera instancia, debe registrarse el importe en cuestión en Cuentas de Orden a título de Otros Derechos Contingentes (…)en la medida en que se cumplan los presupuestos básicos indispensables para considerar que la obligación ha sido realmente asumida por la Nación, registrar los débitos respectivos en las cuentas de pasivos o en su defecto de gastos, relacionadas directamente con las transacciones derivadas del régimen contributivo que esa entidad maneja, con crédito a la cuenta 4406 Transferencias Corrientes Recibidas, subcuenta 440601 Del Gobierno Central Nacional, revirtiendo los mismos valores aplicados de las cuentas de orden (…)”***

## **Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual consulta sobre el tratamiento contable que debe aplicar la Caja de Previsión Social de Comunicaciones- CAPRECOM, a los aportes del Presupuesto Nacional que por cuantía de hasta \$ 87.000 Millones determinó apropiar la Ley 419 de 1.997 para el pago de las obligaciones generadas con el régimen contributivo, así como su presentación en los respectivos estados financieros, me permito hacer las siguientes consideraciones.

La Ley 419 de 1.997 estableció un límite máximo para que la Nación asuma como deuda pública, las obligaciones del régimen contributivo de Caprecom, quedando la posibilidad de que la cifra realmente asumida sea inferior, al paso que la operación queda sometida a la aceptación de los respectivos acreedores, toda vez que para ello deben someterse a las condiciones de mercado de los títulos mediante los cuales la Nación asume la obligación.

Así, en primera instancia, debe registrarse el importe en cuestión en Cuentas de Orden a título de *Otros Derechos Contingentes*, la totalidad de los \$ 87.000 Millones asignados, y en la medida en que se cumplan los presupuestos básicos indispensables para considerar que la obligación ha sido realmente asumida por la Nación, corresponde a Caprecom registrar los débitos respectivos en las cuentas de pasivos o en su defecto de gastos, relacionadas directamente con las transacciones derivadas del régimen contributivo que esa entidad maneja, con crédito a la cuenta *4406 Transferencias Corrientes Recibidas*, subcuenta *440601 Del Gobierno Central Nacional*, revirtiendo los mismos valores aplicados de las cuentas de orden.

Respecto de su presentación en los estados contables básicos y considerando que estos recursos efectivamente generan un beneficio para Caprecom, en cuanto a que el valor de algunas obligaciones es asumido por la Nación, puede aceptarse la clasificación de *las Transferencias Recibidas*.

**CONCEPTO 00495**  
**02 de Febrero de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Procedimiento de registro de Deuda

#### **Extracto**

***“ (...) en cuanto a los términos de la sentencia, es preciso que se efectúen los siguientes reconocimientos con el propósito de que el Ministerio de Salud contabilice los derechos e ingresos que le asisten y el Ministerio de Hacienda, los desembolsos y las obligaciones correspondientes (...) es***

**fundamental que los valores de las cuentas anotadas se reporten en el informe de operaciones recíprocas (...)**

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita se le explique el procedimiento para contabilizar en el Ministerio de Salud y en el Ministerio de Hacienda, la deuda que este último contrajo con el primero en virtud de la Sentencia de la Corte Constitucional No. SU-480-97 de 25 de septiembre de 1997. Así mismo, solicitar el procedimiento de registro del valor de unos recursos dejados de situar en 1998.

Sobre el particular, en cuanto a los términos de la sentencia, es preciso que se efectúen los siguientes reconocimientos, con el propósito de que el Ministerio de Salud contabilice los derechos e ingresos que le asisten y el Ministerio de Hacienda, los desembolsos y las obligaciones correspondientes:

**Registros del Ministerio de Salud.**

<b>Código</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
147000	<b>OTROS DEUDORES</b>		
147009	Reclamaciones e indemnizaciones	\$759.696.027.080	
472000			
472010	<b>OPERACIONES DE ENLACE</b> Ingresos Extraordinarios		\$759.696.027.080

El valor de los deudores deberá clasificarse y presentarse en los modelos CGN - 96-001 de Operaciones Básicas y CGN -96-002 de Operaciones Recíprocas, en las siguientes condiciones:

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>CORRIENTE</b>	<b>NO CORRIENTE</b>	<b>TOTAL</b>
147009	Reclamaciones e Indemnizaciones	84.000.000.000	675.696.027.080	759.696.027.080

**REGISTRO EN EL MINISTERIO DE HACIENDA**

<b>Código</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>
572000	<b>OPERACIONES DE ENLACE</b>		
572010	De Ingresos Extraordinarios	\$759.696.027.080	
246000	<b>CREDITOS JUDICIALES</b>		\$759.696.027.080
246001	Ingresos Extraordinarios		

El valor de los Créditos deberá clasificarse y presentarse en los modelos CGN - 96-001 de Operaciones Básicas y CGN -96-002 de Operaciones Recíprocas, en las siguientes condiciones:

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>CORRIENTE</b>	<b>NO CORRIENTE</b>	<b>TOTAL</b>
246001	Fallos	84.000.000.000	675.696.027.080	759.696.027.080

En todo caso, es fundamental que los valores de las cuentas anotadas se reporten en el informe de operaciones recíprocas en el informe al 31 de diciembre de 1998, al igual que en adelante los saldos que se presentan de los derechos y obligaciones incorporados.

Ahora bien, en relación con la aprobación del PAC y la autorización de la unidad de caja que hizo la Dirección del tesoro Nacional al Ministerio de Salud, para que con recursos de Fondos Especiales se cancelarán obligaciones contraídas con cargo al Presupuesto Nacional, es menester que se advierta que ninguna de las Entidades debe realizar registro contable alguno, tomando en consideración que el Programa Anual de Caja es solo un instrumento de pago, tal como se establece en el numeral 6.2.1.3 del Plan General de Contabilidad Pública.

Lo anterior, sin perjuicio de que el Ministerio registre dentro de las Cuentas de Orden, como un derecho contingente los valores pendientes de recibir del Presupuesto Nacional relacionados con la anterior situación.

**CONCEPTO 00503**  
**02 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Regímenes de excepción del Sistema general de Pensiones

**Extracto**

***“(...)La entidad que debe efectuar los cálculos actuariales, es aquella a la cual legal y reglamentariamente, le hayan sido asignadas las funciones de reconocimiento y pago de pensiones, independientemente que financieramente respondan varios entes por dicha obligación (...)”***

**Concepto**

Como respuesta a la consulta de la referencia y relacionada con la aplicación de la Circular Externa No. 024 del 24 de junio de 1998, para aquellas entidades identificadas como Regímenes de Excepción del sistema General de Pensiones definido en la Ley 100 de 1993, me permito hacer las siguientes consideraciones, en el mismo orden por ustedes planteado:

1. La entidad que debe efectuar los cálculos actuariales, es aquella a la cual legal y reglamentariamente, le hayan sido asignadas las funciones de reconocimiento y pago de pensiones, independientemente que financieramente respondan varios entes por dicha obligación.

En este sentido, serían cuatro las entidades públicas descritas a continuación y pertenecientes a los regímenes especiales de las Fuerzas Militares y Policía Nacional, quienes deben registrar los pasivos estimados por estos conceptos:

- El *Ministerio de la Defensa*. Reconoce y paga las pensiones del personal civil retirado, que labora en las diversas unidades, como son: Ejército, Armada, Fuerza Aérea Colombiana-FAC, Comando General y Gabinete.
  - La *Caja de Sueldos de Retiro de las Fuerzas Militares*. Reconoce y paga las pensiones del personal uniformado activo y retirado, así como del personal civil que labora en la Caja y que se encuentra en régimen de transición.
  - La *Caja de Sueldos de retiro de la Policía Nacional*, reconoce y paga las pensiones del personal uniformado activo y retirado de la Policía, así como del personal civil que labora en la caja y que se encuentra en régimen de transición.
  - La *Policía Nacional*, reconoce y paga pensiones del personal uniformado pensionado por sanidad.
2. Se deben efectuar los registros a 31 de diciembre de 1998, los registros de las estimaciones pensionales con que ya se cuentan en algunas de las entidades mencionadas anteriormente. Asimismo, y en relación con aquellos que están pendientes de estimar y registrar, se debe proceder a efectuar la consulta técnica al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con la finalidad de atender la obligación existente de empezar a reconocer dichas estimaciones.
  3. Los parámetros técnicos básicos que deben seguirse para la realización de los cálculos actuariales se encuentran enunciados en la Circular Externa No. 24 de 1998. No obstante, es preciso contar con todas las historias laborales de las personas afiliadas y beneficiarias del régimen de excepción, teniendo en cuenta las condiciones especiales para la obtención de las pensiones.
  4. Las obligaciones pensionales representadas en el cálculo actuarial corresponden en términos de unidad administrativa al Ministerio de Defensa, no obstante, durante el año de 1998 tanto presupuestalmente como financieramente el pago de dichas obligaciones lo manejaba la unidad ejecutora "Comando general" y era a ésta a quien le correspondía reconocer la totalidad del cálculo actuarial de las demás unidades. Sin embargo, para el año de 1999, sí presupuestalmente se efectúa una separación para cada unidad ejecutora del Ministerio, asignándole los recursos respectivos para pagos de obligaciones pensionales y si contablemente reportaran la información de forma separada, cada una de ellas debe registrar las obligaciones pensionales que le correspondan.

5. Dada la importancia, representatividad y monto de las obligaciones pensionales, es definitivo utilizar para su estimación una metodología de reconocido valor técnico. En este sentido, no sería procedente utilizar una metodología, que si bien es cierto es de gran ayuda para muchas entidades públicas, no propiciaría una cifra del todo razonable.
6. De acuerdo con lo mencionado anteriormente en el numeral 4, si presupuestalmente también se diera la descentralización por unidades ejecutoras de las obligaciones pensionales, de igual manera para efectos contables deben reconocerse los cálculos actuariales de forma independiente.

**CONCEPTO 00505**  
**02 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Capitalización de la Revalorización del patrimonio

**Extracto**

***“(...) La capitalización de la cuenta “Revalorización del Patrimonio” implica un incremento del Capital suscrito y pagado (Cuenta - 3205) y una disminución de la Revalorización del patrimonio (Cuenta – 3245) (...)”***

**Concepto**

Nos referimos al oficio de la referencia en el cual solicita concepto sobre el tratamiento contable de la capitalización de la cuenta “Revalorización del Patrimonio”. En la Clase 3 – Patrimonio, del Catálogo General de Cuentas – CGC, se encuentran habilitadas las subcuentas que deben ser utilizadas.

La capitalización de la cuenta “Revalorización del Patrimonio” implica un incremento del Capital suscrito y pagado (Cuenta - 3205) y una disminución de la Revalorización del patrimonio (Cuenta – 3245). Los registros que deben hacerse son los siguientes:

**1. Autorización**

Cuando el Capital autorizado no sea suficiente para la suscripción de la capitalización, éste deberá ser incrementado, previo cumplimiento de las disposiciones legales sobre el particular, mediante el registro que se presenta a continuación. En caso contrario, aplicarían únicamente los registros de suscripción y pago.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>32</b>	<b>PATRIMONIO INSTITUCIONAL</b>		
3205	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO		
320502	Capital por suscribir	XXX	
<b>32</b>	<b>PATRIMONIO INSTITUCIONAL</b>		
3205	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO		
320501	Capital autorizado		XXX

## 2. Suscripción

Este proceso debe registrarse por el monto de la revalorización que se haya determinado capitalizar, teniendo en cuenta que para ello se requiere la distribución del valor correspondiente en acciones.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>32</b>	<b>PATRIMONIO INSTITUCIONAL</b>		
3205	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO		
320503	Capital suscrito por cobrar	XXX	
<b>32</b>	<b>PATRIMONIO INSTITUCIONAL</b>		
3205	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO		
320502	Capital por suscribir		XXX

## 3. Pago

El pago de la suscripción se surte con la disminución del saldo de la revalorización, debido a que la capitalización corresponde a movimientos internos del patrimonio.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>32</b>	<b>PATRIMONIO INSTITUCIONAL</b>		
3245	REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO		
3245XX	Subcuentas correspondientes	XXX	
<b>32</b>	<b>PATRIMONIO INSTITUCIONAL</b>		
3205	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO		
320503	Capital suscrito por cobrar		XXX

**CONCEPTO 00506**  
**02 De Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Ambito de Aplicación del PGCP en CEDENAR
  - Valor de Realización y Valor de Reposición
  - Método de valuación de Propiedades, planta y equipo
  - Contabilización de los resultados de la valorización

**1.- Ámbito de aplicación del PGCP en CEDENAR**

**Extracto**

***“(...)Atendiendo la naturaleza de Centrales Eléctricas de Nariño -CEDENAR-, en donde hay una alta participación de capital público, para todos los efectos contables debe acoger la Resolución No. 4444 del 21 de noviembre de 1995 (...)”***

**Concepto**

El Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, en su capítulo cuarto define los criterios para determinar su ámbito de aplicación, cuando preceptúa: El PGCP será aplicado por todos los entes públicos (...).

Atendiendo la naturaleza de Centrales Eléctricas de Nariño -CEDENAR-, en donde hay una alta participación de capital público, para todos los efectos contables debe acoger la Resolución No. 4444 del 21 de noviembre de 1995, por lo cual, no aplica, ni total, ni parcialmente, lo considerado en el Decreto 2649 de 1993, con excepción cuando se trate de aplicación analógica en los casos en que no exista pronunciamiento por parte de la Contaduría.

**2. Valor de Realización y Valor de Reposición**

**Extracto**

***“(...)El valor de realización o de mercado corresponde al importe en efectivo o su equivalente en el cual se espera sea convertido un activo (...) el valor de reposición está determinado por el monto de las inversiones que la entidad debe efectuar para reemplazar un activo (...)”***

**Concepto**

Existen notables diferencias y por tanto no pueden homologarse los conceptos de valor de realización de un activo, con el de valor de reposición del mismo. Lo anterior teniendo en cuenta que:

El valor de realización o de mercado corresponde al importe en efectivo o su equivalente en el cual se espera sea convertido un activo, mientras que, el valor de reposición está determinado por el monto de las inversiones que la entidad debe efectuar para reemplazar, por ejemplo, el sistema de distribución de energía y colocarlo en condiciones óptimas de funcionamiento.

Los anteriores valores pueden llegar a ser considerablemente diferentes, atendiendo las condiciones actuales de los diversos componentes del mencionado sistema (vida útil, deterioro, obsolescencia, entre otros), máxime cuando está conformado básicamente por activos fijos depreciables.

### **3. Método de valuación**

#### ***Extracto***

***“(...)Para el levantamiento y valorización del inventario físico de los activos fijos y en particular de las redes primaria, secundaria y transformadores del sistema de distribución, se puede realizar a partir de unidades representativas en cuanto a cantidad y calidad (...)”***

#### ***Concepto***

Para el levantamiento y valorización del inventario físico de los activos fijos y en particular de las redes primaria, secundaria y transformadores del sistema de distribución, se puede realizar a partir de unidades representativas en cuanto a cantidad y calidad, siempre y cuando el proceso esté soportado técnicamente, se realice con personal idóneo, atendiendo las características de los bienes, se incorporen las diferentes clase de ellos, su estado actual, el tiempo que pueden permanecer en servicio, de tal forma que los resultados obtenidos, atendiendo criterios de homogeneidad, se puedan inferir, con un alto grado de confiabilidad, al total de las unidades que conforman el universo.

### **4. Contabilización de los resultados de la valorización**

#### ***Extracto***

***“(...)las propiedades, planta y equipo deben registrarse por su costo histórico, el cual debe figurar en los libros de contabilidad de la Empresa (...)El costo histórico está representado por el valor de adquisición, más todas las erogaciones que fueron necesarias para colocarlos en condiciones de utilización, así como el valor de todas las mejoras, adiciones y reparaciones (...)Igualmente, estipulan las normas técnicas relativas a la valuación de estos activos, que deben revelarse por su valor actual, precio de mercado o valor de realización, aplicando avalúos (...)”***

## **Concepto**

Para el registro contable de las propiedades plantas y equipo, es necesario separar y precisar cada una de las siguientes situaciones:

- 4.1. Bienes que se encuentran registrados contablemente
- 4.2. Bienes que existen físicamente pero no figuran contablemente
- 4.3. Bienes cuyo mantenimiento está a cargo de la Empresa, pero que no son de su propiedad.

4.1 El Plan General de Contabilidad Pública, determina que las propiedades, planta y equipo deben registrarse por su costo histórico, el cual debe figurar en los libros de contabilidad de la Empresa.

El costo histórico está representado por el valor de adquisición, más todas las erogaciones que fueron necesarias para colocarlos en condiciones de utilización, así como el valor de todas las mejoras, adiciones y reparaciones que aumenten la vida útil del bien, todo ello ajustado por inflación, aplicando lo establecido en el Procedimiento 007/98 - Instructivo operacional para la determinación y registro de los ajustes por inflación.

Igualmente, estipulan las normas técnicas relativas a la valuación de estos activos, que deben revelarse por su valor actual, precio de mercado o valor de realización, aplicando avalúos que incorporen criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación del mercado y grado de negociabilidad de los bienes, entre otros, mediante indicadores de precios específicos publicados por organismos oficiales o aplicando métodos de reconocido valor técnico, siempre que se pondere la relación costo - beneficio.

Se constituirá una valorización cuando el valor de realización, precio de mercado o valor actual, sea superior al costo reexpresado, el cual debe revelarse por separado de la cuenta Propiedades, planta y equipo, en la subcuenta correspondiente.

4.2 Las propiedades, plantas y equipos que posee físicamente la Empresa y no se encuentran registradas contablemente, deben incorporarse a los activos de la entidad, para lo cual se tendrá como documento soporte, la escritura pública, el acto administrativo mediante el cual se traslada la propiedad, las facturas de compra, entre otros, pues para la inclusión de estos bienes, se requiere además del inventario físico y su valorización, acreditar la propiedad de los mismos.

4.3 Aquellos bienes que la Empresa utiliza, pero de los cuales no tiene o no esta en capacidad de demostrar su propiedad, deberán registrarse en cuentas de orden y proceder paulatinamente a incorporarlos en el cuerpo del balance, en la medida en que se logre determinar legalmente su dominio.

De lo anterior se colige, que la valuación de redes, líneas, cables, transformadores y demás bienes, mediante la aplicación de procedimientos que permitan estimar su valor, es viable, siempre y cuando se utilicen metodologías de reconocido valor técnico, y se pondere la relación costo - beneficio del levantamiento de la información de cada elemento del sistema, frente a los beneficios de incorporar y determinar la realidad económica de los bienes.

**CONCEPTO 00546**  
**05 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Procedimiento para dar de baja elementos inservibles

**Extracto**

***“(…), es importante resaltar que toda baja de bienes muebles requiere de un acto administrativo, en el cual debe indicarse las razones que la motivan, así como el destino que se le dará al mismo. El acta de baja constituye el documento soporte principal para dar salida a los bienes del almacén y para realizar los registros contables correspondientes, la cual deberá elaborarse y suscribirse siguiendo los procedimientos internos establecidos y las normas de control fiscal aplicables (…)”***

**Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual solicita concepto y asesoría para la adopción de mecanismos ágiles que permitan dar de baja muebles inservibles y aquellos que todavía tienen una vida útil, de acuerdo con el concepto 4029 del 8 de julio de 1997, me permito manifestarle lo siguiente:

La baja de un bien se presenta cuando éste es retirado definitivamente del servicio tanto de forma física como de los registros del patrimonio de la Entidad, bien por su estado de obsolescencia o su condición de inservible, o bien porque siendo servible ha sido donado, vendido, permutado, hurtado, robado o desaparecido por situaciones imprevistas.

Corresponde al jefe del organismo o quienes hagan sus veces por delegación, en conjunto con el administrador o responsable directo de los mismos, en cumplimiento de sus funciones, autorizar la baja cuando el bien no se encuentre en condiciones de prestar el servicio para el cual fue adquirido, procedimiento que debe motivarse, indicando el destino del mismo ya sea para su destrucción total, para reparación de partes o traslado a otra entidad bajo su responsabilidad.

En todo caso, es importante resaltar que toda baja de bienes muebles requiere de un acto administrativo, en el cual debe indicarse las razones que la motivan, así

como el destino que se le dará al mismo. El acta de baja constituye el documento soporte principal para dar salida a los bienes del almacén y para realizar los registros contables correspondientes, la cual deberá elaborarse y suscribirse siguiendo los procedimientos internos establecidos y las normas de control fiscal aplicables.

En este sentido, si se trata de una baja por traslado de bienes a otra entidad en forma definitiva, el acta deberá suscribirse, además por la Entidad que recibe los bienes. De cualquier forma, en caso de pérdida de bienes, deberán constituirse las responsabilidades en proceso y acudir a los trámites establecidos por la Contraloría General de la República, en el marco de las normas de control fiscal.

Desde el punto de vista contable es importante anotar que cuando el bien es dado de baja, debe efectuarse el registro contable del traslado del activo a las Cuentas de Orden Deudoras de Control, subcuenta 8315 - *Activos totalmente depreciados agotados o amortizados*, como soporte de las acciones fiscales que puedan derivarse por la acción administrativa ejecutada, y hasta tanto se tome cualquier decisión con el bien. Así, cuando el elemento se da de baja y es posible venderlo, por cuanto es objeto de un valor económico, se descargará de las Cuentas de Orden y se contabilizará en Ingreso por recuperaciones el valor que se reciba efectivamente por la operación de enajenación.

En todo caso, la entidad debe definir los procedimientos que considere necesarios tendientes a realizar las operaciones de baja de activos, bajo la égida de transparencia, objetividad y control de rigor, siempre y cuando no contravengan las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación y se ajusten estrechamente a las normas de control fiscal, en lo pertinente.

**CONCEPTO 00547**  
**05 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Reexpresión de Anticipos en Moneda Extranjera

**Extracto**

***“(...)Mediante la Circular Externa No. 016 de 1.996 se estableció que para efectos de la reexpresión de bs estados contables, los activos en moneda extranjera deben ajustarse en función de la tasa de cambio representativa vigente a la fecha de cierre, certificada por la Superintendencia Bancaria (...)”***

**Concepto**

En atención a Oficio, en el cual consulta sobre el tratamiento contable que debe aplicarse a los anticipos concedidos en moneda extranjera con recursos

provenientes del contrato de Crédito firmado con el BID, el cual establece que para determinar la equivalencia en Dólares de los Estados Unidos de América se debe utilizar el tipo de cambio aplicable en la fecha de pago del respectivo gasto, me permito efectuar las siguientes precisiones.

Mediante la Circular Externa No. 016 de 1.996 se estableció que para efectos de la reexpresión de los estados contables, los activos en moneda extranjera deben ajustarse en función de la tasa de cambio representativa vigente a la fecha de cierre, certificada por la Superintendencia Bancaria, convertida previamente a dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, aspecto que debe aplicarse de cara a dar pleno cumplimiento a las normas de valuación y garantizar así la razonabilidad en la revelación de las cifras.

A su turno, la cláusula contractual en virtud de la cual se formaliza el crédito del BID que usted invoca, debe entenderse que reglamenta la forma como deben aplicarse las equivalencias en dólares, tomando como base los pagos efectuados, que permitan convertir las cifras en pesos a dólares de los estados e informes que deben rendirse a esa Institución.

Así, debe entenderse que para efectos contables y de la información oficial que debe remitirse a la Contaduría General de la Nación, los derechos expresados en moneda extranjera deben ajustarse a la tasa de cambio vigente en la fecha de cierre, debidamente certificada por la autoridad competente, afectando directamente el activo con contrapartida en las cuentas de ingreso en la subcuenta *480508 Ajustes por diferencia en cambio*, si el comportamiento de la tasa de cambio experimenta un crecimiento, o en caso contrario, afectando los gastos en la subcuenta *580519 Ajustes por diferencia en cambio*.

Lo anterior, sin perjuicio de que se aplique el procedimiento establecido en el convenio en comento para la conformación y presentación de informes en moneda extranjera, lo que exige que la Institución debe disponer de los datos necesarios en materias de las distintas tasas, que le permita producirlos, sin que ello signifique que el sistema contable deba subordinarse a las reglas de convenios específicos.

**CONCEPTO 00617**  
**10 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por inflación -Cuenta 3225- Resultados de ejercicios anteriores

### **Extracto**

***“(...)la cuenta 3225 - RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por corresponder a una partida no monetaria, debe tenerse en cuenta para la determinación del ajuste por inflación al patrimonio (...)”***

### **Concepto**

En atención a la consulta formulada en el oficio de la referencia respecto a la aplicación del ajuste por inflación a la cuenta 3225 – RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

Como usted bien lo menciona, en el “Sistema de Ajustes Parciales”, las cuentas de ingresos, costos y gastos del período, no son objeto de reexpresión. No obstante, la cuenta 3225 - RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por corresponder a una partida no monetaria, debe tenerse en cuenta para la determinación del ajuste por inflación al patrimonio.

De acuerdo con el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, son partidas no monetarias, aquellas que manteniendo su valor económico, adquieren un mayor valor nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda. Éstas partidas deben ser ajustadas para reconocer el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

Las únicas cuentas del patrimonio que se exceptúan para efectos de la aplicación de los ajustes por inflación, son: Resultados del ejercicio, Superávit por valorización, Revalorización del Patrimonio y Ajustes por inflación.

Por lo anteriormente expuesto, deberán efectuarse los ajustes pertinentes, acreditando la cuenta 3245 – REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO, subcuenta 324505 – Utilidad o pérdida de ejercicios anteriores y debitando la cuenta 3250 – AJUSTES POR INFLACIÓN, subcuenta 325009 – Patrimonio.

**CONCEPTO 00618  
10 de Febrero de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Depreciación – Líneas Telefónicas

### **Extracto**

***“(...)En lo relacionado con el valor pagado por la conexión del servicio telefónico, que hacen las empresas de telecomunicaciones, éste debe registrarse como un gasto del período en el cual se incurre (...)”***

## **Concepto**

Como respuesta a la comunicación de la referencia mediante la cual solicita aclaración sobre el tiempo en que han de depreciarse las líneas telefónicas y el nombre de la cuenta que deben utilizar para registrar los descuentos en el servicio del uso de aguas superficiales, me permito hacer las siguientes precisiones:

- En lo relacionado con el valor pagado por la conexión del servicio telefónico, que hacen las empresas de telecomunicaciones, éste debe registrarse como un gasto del período en el cual se incurre. La denominación de "líneas telefónicas" que aparece en el Catálogo General de Cuentas, hace referencia a aquellos equipos, que como los cables, se requieren para prestar el servicio de telefonía. Por lo anterior, y teniendo en cuenta que su consulta se refiere a la primera situación, no es procedente aplicar el concepto de depreciación.
- En referencia a los descuentos efectuados en la facturación a los miembros de las asociaciones de usuarios por el servicio del uso de aguas superficiales, éstos deben registrarse en la cuenta 4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS (Db), subcuenta 439590-Otros servicios.

**CONCEPTO 00619**  
**10 de Febrero de 1999**

## **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Tratamiento contable de Reservas probadas

### **Extracto**

***"(...)Las reservas probadas de recursos naturales no renovables, tales como, petróleo, gas y carbón, son de propiedad de la Nación, en cabeza del Ministerio de Minas y Energía (...)La incorporación contable de las reservas probadas por vía del Ministerio de Minas y Energía es un mecanismo mediante el cual la Nación puede aproximar la realidad económica de sus bienes, derechos y recursos disponibles (...)"***

## **Concepto**

Como respuesta a la comunicación de la referencia relacionada con el tratamiento contable de las reservas probadas de hidrocarburos, me permito hacer las siguientes consideraciones técnicas y puntuales, en el mismo orden planteado en su consulta:

1. Las reservas probadas de recursos naturales no renovables, tales como, petróleo, gas y carbón, son de propiedad de la Nación, en cabeza del Ministerio de Minas y Energía, y pueden ser desarrolladas o no.

Teniendo en cuenta que por “reservas probadas” se entienden “aquellas constituidas por volúmenes estimados de petróleo crudo, gas natural y líquidos de gas natural, contenidos en yacimientos conocidos y que, dadas las condiciones económicas y operacionales corrientes (precios y costos a la fecha de estimación), se considera que serán extraídas en años futuros”, consecuentemente esta clase de reservas son las únicas que deben registrarse contablemente, dado que, con base en la tecnología existente, pueden ser explotadas y por ende, económicamente productivas.

2. Es preciso aclarar que no existe discrepancia con el principio de asociación de ingresos y gastos, al registrar el agotamiento de las reservas probadas por parte del Ministerio de Minas y Energía, si se toma en consideración, que una vez la Nación reconoce patrimonialmente el derecho monetario que le representa la existencia de un volumen de reservas probadas, debe incorporar, a su vez, el impacto de su agotamiento que se desprende de las actividades de explotación.

Por su parte, estos recursos energéticos se materializan financieramente a través de los costos en que incurre ECOPETROL en los procesos de investigación, exploración y explotación y se recuperan por vía de los ingresos generados en su comercialización. En estas condiciones, se dan reglas claras de asociación de los ingresos con los costos asumidos para su generación.

En el proceso de consolidación del Balance General de la Nación los reportes del Ministerio de Minas y los de ECOPETROL revelan la situación integral del sector.

3. De acuerdo con lo mencionado en el numeral anterior, el valor consolidado del sector, corresponde al valor económico de las reservas probadas, compuesto por el costo que registra el administrador del recurso y el segmento adicional por parte del Ministerio de Minas.
4. El monto del agotamiento de la reservas probadas que debe registrar el Ministerio de Minas, es aquel equivalente a la producción periódica de recursos naturales no renovables, al paso que los entes administradores deben someter las inversiones aplicadas a un proceso de amortización con base en el número de unidades explotadas, con fines de acumulación de los costos de producción.

5. En cuanto a las modalidades de contratación para la exploración y explotación de los citados recursos, es preciso anotar que en aquella denominada de "concesión"(su celebración se eliminó a partir de 1974), es el "particular", quien debe registrar contablemente los costos correspondientes a las reservas y el Ministerio de Minas debe incorporar únicamente el valor económico de las regalías.

En los contratos de "asociación" hay una porción del negocio que realiza el administrador del recurso, la cual se incorpora dentro de sus registros contables, en tanto que el particular registra su parte del negocio. La etapa de exploración corresponde directamente al particular, y la asociación surge sólo cuando se da la comercialidad del recurso, en cuyo contrato cada una de las partes participa en igual proporción de los costos y gastos de la explotación, y registra contablemente dichas operaciones. Adicionalmente el Ministerio registra la diferencia entre el valor económico y el costo ajustado por inflación de la porción de regalías del particular.

Cuando la operación directa es realizada por el administrador del recurso (investigación, exploración y explotación), corresponde a éste registrar contablemente la totalidad de los costos, gastos e ingresos.

6. La incorporación contable de las reservas probadas por vía del Ministerio de Minas y Energía es un mecanismo mediante el cual la Nación puede aproximar la realidad económica de sus bienes, derechos y recursos disponibles con capacidad para soportar adecuadamente las acciones de política macroeconómica del país dirigidas a la financiación interna y externa de recursos para el desarrollo de proyectos de inversión a nivel nacional y territorial.

**CONCEPTO 00643**  
**10 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajustes por inflación - Cambio de sistema

**Extracto**

***"(...)El saldo de los ajustes por inflación acumulados puede corresponder, bien a registros efectuados en años anteriores, caso en el cual se han afectado los resultados de los respectivos ejercicios, o bien realizados durante la vigencia en la cual se efectúa el cambio del sistema, en cuyo evento se ocasiona un impacto en primera instancia en la cuenta de Corrección Monetaria, aún no cancelada (...)"***

## **Concepto**

En atención a su oficio mediante el cual consulta sobre el tratamiento contable de los ajustes por inflación acumulados en inventarios diferentes a materia prima, en razón del cambio de sistema de integrales a parciales, así como el registro en caso de venta o retiro de inventario cuando se llevan ajustes parciales por inflación, me permito efectuar las siguientes consideraciones:

*Ajustes por cambio de sistema.* El saldo de los ajustes por inflación acumulados puede corresponder, bien a registros efectuados en años anteriores, caso en el cual se han afectado los resultados de los respectivos ejercicios, o bien realizados durante la vigencia en la cual se efectúa el cambio del sistema, en cuyo evento se ocasiona un impacto en primera instancia en la cuenta de *Corrección Monetaria*, aún no cancelada.

Así, para efectos de depurar los saldos derivados de ajustes por inflación acumulados, deberá procederse de conformidad con las siguientes pautas:

1. Los ajustes por inflación correspondientes a registros anteriores a la presente vigencia, deberán revertirse contra la cuenta *5815 Ajustes de Ejercicios Anteriores*, subcuenta *581599 Ajustes por inflación*.
2. Los ajustes por inflación efectuados durante la presente vigencia, deben revertirse en la *cuenta 4905 Corrección Monetaria*, subcuenta *490508 Inventarios*, y acreditarse la *cuenta 3250 Ajustes por Inflación*, subcuenta *325005 Inventarios*.
3. El valor de los ajustes por inflación que se han trasladado, durante la presente vigencia, de inventarios al costos de ventas, por efectos de las enajenaciones realizadas, debe revertirse contra la *cuenta 4905 Corrección Monetaria*, toda vez que es imperioso eliminar los efectos en las cuentas de resultado, ya que en los ajustes parciales no son procedentes.

*Venta o baja de inventarios.* Respecto del registro en el momento de la venta o retiro de inventarios que han sido objeto de ajustes parciales por inflación, es procedente debitar la *cuenta 3250 Ajustes por inflación*, subcuenta *325005 Inventarios*, si se advierte que las subcuentas accesorias deben correr la misma suerte que las principales, de suerte que al desaparecer los inventarios que dieron lugar a los ajustes por inflación, deben eliminarse éstos últimos de las cuentas patrimoniales.

**CONCEPTO 00686**  
**10 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones en entidades en liquidación

**Extracto**

***“(…)Las inversiones en Certificados de Depósito de Ahorro a Término (CDAT), emitidos por las tres entidades financieras que se declararon insolventes, deberán seguir reconociéndose como una inversión de renta fija, siempre y cuando dichas reclamaciones hayan sido aceptadas legalmente en la resolución de liquidación de la respectiva entidad financiera (…)”***

**Concepto**

Como respuesta a la comunicación de la referencia relacionada con el tratamiento contable de inversiones financieras en entidades en liquidación, me permito hacer las siguientes consideraciones:

Las inversiones en Certificados de Depósito de Ahorro a Término (CDAT), emitidos por las tres entidades financieras que se declararon insolventes, deberán seguir reconociéndose como una inversión de renta fija, siempre y cuando dichas reclamaciones hayan sido aceptadas legalmente en la resolución de liquidación de la respectiva entidad financiera, aceptación que puede estar condicionada a diferentes situaciones como son el reconocimiento total o parcial del capital o de los intereses.

A continuación, se presentan las condiciones a que están sujetas las inversiones de la Beneficencia:

- Para aquellos CDAT's vencidos, de los cuales solo está pendiente el reintegro del capital invertido, no debe provisionarse, dado que no existe riesgo de pérdida de la inversión, según resolución de aceptación.
- Para el caso de los CDAT's que al momento de la reclamación no se han vencido y sobre los cuales está pendiente el pago de intereses pactados, es preciso causar aquellos rendimientos no recaudados y provisionarlos en su totalidad (solo aquellos que se causan entre la fecha de reclamación y la fecha de vencimiento del título). Sobre el valor del capital del CDAT no debe constituirse ninguna provisión, según resolución de aceptación.

**CONCEPTO 00789**  
**12 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ajuste por inflación – Inventarios

**Extracto**

***“(…)Existen regulaciones independientes tanto para los aspectos contables como para los temas tributarios, en razón a que atienden usuarios y necesidades diferentes. En consecuencia, el artículo 11 de la Reforma Tributaria (Ley 488/98) que exceptúa del ajuste por inflación los inventarios y las compras de mercancías, debe aplicarse para efectos tributarios (…)”***

**Concepto**

En atención a la consulta formulada en el oficio de la referencia respecto a la aplicación de los ajustes por inflación a los inventarios, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

Existen regulaciones independientes tanto para los aspectos contables como para los temas tributarios, en razón a que atienden usuarios y necesidades diferentes. En consecuencia, el artículo 11 de la Reforma Tributaria (Ley 488/98) que exceptúa del ajuste por inflación los inventarios y las compras de mercancías, debe aplicarse para efectos tributarios. En relación con la contabilidad pública, este despacho no ha expedido ninguna modificación en ese sentido, por lo tanto continúa vigente la normatividad contenida en el Plan General de Contabilidad Pública, relativa a la aplicación de los ajustes por inflación.

De otra parte es importante analizar si los bienes actualmente registrados como Inventarios, corresponden efectivamente a ese grupo de cuentas, de acuerdo con las normas técnicas expedidas (Circular Externa No. 026 del 26 de noviembre de 1998). En caso contrario, deben realizarse las reclasificaciones pertinentes, considerando la naturaleza, características y funciones que cumplen los bienes en la entidad y con base en las normas técnicas contenidas en el PGCP, definir la cuenta en la cual deberían registrarse , entre las cuales se citan:

**Cuenta 1910 - CARGOS DIFERIDOS.** Los gastos desembolsados anticipadamente para el suministro de bienes, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público. (De acuerdo con la Circular Externa 022/98, estos bienes no son objeto de la aplicación de los ajustes por inflación).

**Cuenta 1635 - BIENES MUEBLES EN BODEGA.** Corresponde a los bienes muebles adquiridos que no están destinados para la venta, cuya vida probable

excede de un año y que van a ser utilizados en un futuro en forma permanente en la producción o suministro de otros bienes o servicios, o utilizados en la administración del ente público.

En conclusión, es necesario verificar el adecuado registro de los bienes en el Grupo 15 – INVENTARIOS y aplicar para efectos contables, las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

**CONCEPTO 01429**  
**26 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ingresos- Servicios Educativos

**Extracto**

***“(...)el valor recibido o causado, por concepto de la venta de servicios educativos originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas docentes, de extensión y asesoría entre otras (...)deberá registrarse en la cuenta 4305 INGRESOS POR SERVICIOS EDUCATIVOS (...)”***

**Concepto**

Me refiero a la comunicación de la referencia, remitido por la Dirección General del Presupuesto Nacional, para efectos de responder sus inquietudes que son de nuestra competencia, a saber los puntos 11, 12, 13 y 15 de su consulta.

Sobre el particular, me permito transcribirle el informe que sobre el particular rindió a este Despacho el Subcontador General de la Nación- Nivel Nacional:

“Atendiendo lo solicitado en el oficio de la referencia, a continuación me permito dar respuesta a los puntos 7,8, y 9 solicitados por Dirección General de Presupuesto, y en lo que consideramos de nuestra competencia con relación a los puntos 11, 12, 13 y 15, así:

Sea lo primero aclarar que el Catálogo de cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, deberá adoptarse en forma integral por la entidades del Sector Público, lo cual implica que cada operación o hecho económico deberá registrarse en la cuenta y subcuentas que correspondan, de acuerdo con la naturaleza de la operación.

Tampoco podrán cambiarse las denominaciones de las diferentes cuentas o subcuentas, ni su descripción ni dinámicas, y en caso que un registro contable sea imposible efectuar porque el concepto no se encuentra en el catálogo de

cuentas, deberá informarse a la Contaduría General de la Nación para que se estudie la posibilidad de apertura de la cuenta o subcuentas que se requieran.

Así las cosas, para el caso de la cuenta DEPÓSITOS DE TERCEROS, no puede darse una denominación diferente a la establecida en el Catálogo de Cuentas, cuya descripción indica que: “*representa el valor de los dineros recibidos por el ente público, para su administración, cumplimiento de contratos y otros conceptos, de acuerdo con normas que así lo establezcan*”, y mucho menos registrar actividades que no concuerdan con la misma.

De otra parte debe tenerse en cuenta que contablemente constituyen ingresos corrientes del ente público, los provenientes de las operaciones propias de la misión u objeto, y para el caso de las instituciones educativas, si se ha considerado la formación de postgrado o pregrado, dentro de las actividades ordinarias, y en ese sentido deberán reconocerse.

De lo anterior se deduce que, el valor recibido o causado, por concepto de la venta de servicios educativos originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas docentes, de extensión y asesoría entre otras, donde se incluyen desde luego el valor pagado durante la vigencia, por los alumnos del nivel de formación de postgrado, deberá registrarse en la cuenta 4305 INGRESOS POR SERVICIOS EDUCATIVOS y no en la cuenta DEPÓSITOS RECIBIDOS DE TERCEROS, por cuanto se subestimaría el valor real de los ingresos por dicho concepto, y en consecuencia el monto total de los excedentes de los establecimientos públicos, reflejándose en cambio una obligación, que no tiene relación de causalidad con la finalidad del servicio prestado.”

**CONCEPTO 01430**  
**26 de Febrero de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

- Subtema:**
- Reclasificación de Terrenos
  - Estudios y proyectos
  - Gasto por intereses
  - Diferencia entre valor en libros y avalúo técnico
  - Revalorización del patrimonio

**1. Reclasificación del terreno.**

**Extracto**

***“(…)El costo ajustado del lote de terreno (…)*debe reclasificarse del Grupo 15 – INVENTARIOS, al Grupo 16 – PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO , teniendo en cuenta que el objeto de su adquisición (…)”**

### **Concepto**

El costo ajustado del lote de terreno por valor de \$7.610.9 millones, debe reclasificarse del Grupo 15 – INVENTARIOS, al Grupo 16 – PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, teniendo en cuenta que el objeto de su adquisición fue la construcción de un Terminal Satélite y no la comercialización del mismo como actividad principal de la sociedad.

## **2. Reconocimiento del gasto por concepto de “Estudios y proyectos”.**

### **Extracto**

***“(…)es necesario hacer el ajuste correspondiente disminuyendo el costo del terreno y reconociendo el gasto en la cuenta 5815 – AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, subcuentas 581501 ó 581502– Ajuste a gastos de administración o de operación, según corresponda (...)”***

### **Concepto**

El valor de los estudios del proyecto por la suma de \$1.721.9 millones, si bien en su momento era procedente registrarlo como una parte del costo del futuro inmueble, al tomar la decisión de no desarrollar el proyecto, no existe justificación para mantenerlo allí, por cuanto no se derivarán beneficios futuros del mismo.

Por lo anteriormente expuesto es necesario hacer el ajuste correspondiente disminuyendo el costo del terreno y reconociendo el gasto en la cuenta 5815 – AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, subcuentas 581501 ó 581502– Ajuste a gastos de administración o de operación, según corresponda.

## **3. - Reconocimiento del gasto por intereses capitalizados.**

### **Extracto**

***“(…) es necesario evaluar el período durante el cual fueron capitalizados los intereses de financiación, para efectos de ajustar los registros de manera que los intereses pagados con posterioridad a la fecha en que se tomó la decisión de desistir del proyecto, se registren en la cuenta 5815 - AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES (...)”***

### **Conceptos**

Al respecto sería necesario evaluar el período durante el cual fueron capitalizados los intereses de financiación, para efectos de ajustar los registros de manera que los intereses pagados con posterioridad a la fecha en que se tomó la decisión de desistir del proyecto, se registren en la cuenta 5815 - AJUSTE DE EJERCICIOS

ANTERIORES, -en cuanto afecte ejercicios respecto de los cuales se ha efectuado cierre contable-, en la subcuenta 581590 - Ajuste a otros gastos, disminuyendo el costo ajustado del bien.

Por lo anteriormente expuesto, los ajustes por inflación registrados por la capitalización de los gastos financieros y por los estudios y proyectos que proporcionalmente corresponden a los numerales 2 y 3, deben reversarse afectando la cuenta 5815 – AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, subcuenta 581505 – Menor valor de ingresos de períodos anteriores.

#### **4. Registro de la diferencia entre el valor en libros y el avalúo técnico.**

##### ***Extracto***

***“(...)Una vez se hayan efectuado los ajustes pertinentes y establecido el costo ajustado real del terreno, éste debe compararse con el valor determinado en el avalúo técnico (...)”***

##### ***Concepto***

Una vez se hayan efectuado los ajustes pertinentes y establecido el costo ajustado real del terreno, éste debe compararse con el valor determinado en el avalúo técnico.

Si el valor de mercado excede el valor en libros, debe registrarse una valorización por la diferencia. Si por el contrario, el valor de mercado es inferior al valor en libros del terreno, la sociedad debe proceder a registrar una provisión por la diferencia

#### **5. Concepto de revalorización del patrimonio.**

##### ***Extracto***

***“(...)La cuenta 3245 – REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO representa el incremento patrimonial por concepto de la aplicación de los ajustes por inflación a las cuentas del patrimonio (...)”***

##### ***Concepto***

La cuenta 3245 – REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO representa el incremento patrimonial por concepto de la aplicación de los ajustes por inflación a las cuentas del patrimonio y no guarda relación con la contrapartida de los ajustes por inflación a las cuentas del activo que para el caso particular corresponde a la cuenta 4905 – CORRECCIÓN MONETARIA.

Si después de hacer los ajustes pertinentes, el valor ajustado continúa siendo superior al avalúo técnico, debe suspenderse la aplicación de los ajustes por inflación hasta el momento en que lleguen a igualarse. Si a partir de esta situación la relación se invierte, debe reactivarse la aplicación de dichos ajustes.

**CONCEPTO 01718**  
**05 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Provisión de Cuentas por cobrar

**Extracto**

***“(...)La norma general de contabilidad pública sobre “Prudencia” indica que deben registrarse no sólo los gastos efectivamente realizados, sino también aquellos potenciales, desde cuando se tenga conocimiento; es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se determine en el período actual o en ejercicios anteriores (...)”***

**Concepto**

En atención al oficio en el cual solicita autorización para crear la provisión de cuentas por cobrar, por concepto de multas impuestas a personas jurídicas y naturales que infringen el Estatuto Cambiario y cuya ubicación se dificulta para efectos de realizar el respectivo cobro, me permito hacer los siguientes comentarios:

La norma general de contabilidad pública sobre “Prudencia” indica que deben registrarse no sólo los gastos efectivamente realizados, sino también aquellos potenciales, desde cuando se tenga conocimiento; es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se determine en el período actual o en ejercicios anteriores.

La norma técnica relativa a “Deudores” dispone que cuando haya contingencia de pérdida de los derechos por cobrar como resultado del grado de antigüedad, incumplimiento, incobrabilidad y prescripción, debe provisionarse el monto que se estime incobrable. El cálculo de la provisión debe corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo de incobrabilidad del derecho.

En conclusión, la entidad debe constituir las provisiones a que haya lugar, sobre los derechos que han sido causados y presenten contingencia de pérdida, atendiendo la norma general de la “Prudencia”. El monto a provisionar debe ser establecido con base en evaluaciones técnicas que permitan medir y cuantificar adecuadamente el riesgo de cobrabilidad.

Lo anterior no obsta para que la entidad continúe con las gestiones administrativas y legales, para el recaudo de esos derechos.

**CONCEPTO 01907  
16 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Patrimonio Autónomo

**Extracto**

***“(...)la constitución del fondo busca garantizar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los bonos pensionales y de las cuotas partes correspondientes, así como el manejo separado de dichos recursos, la Gobernación tiene la obligación de calcular y registrar los pasivos pensionales, de acuerdo con la Circular Externa 024 y el Procedimiento 008 del 24 de junio de 1998 (...)”***

**Concepto**

1. Constitución del patrimonio autónomo para el pago de bonos pensionales y cuotas partes

Es preciso mencionar que aunque la constitución del fondo busca garantizar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los bonos pensionales y de las cuotas partes correspondientes, así como el manejo separado de dichos recursos, la Gobernación tiene la obligación de calcular y registrar los pasivos pensionales, de acuerdo con la Circular Externa 024 y el Procedimiento 008 del 24 de junio de 1998.

El registro de la constitución del patrimonio autónomo, es el siguiente:

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>14</b>	<b>DEUDORES</b>		
1425	DEPÓSITOS ENTREGADOS A TERCEROS		
142504	En administración	XXX	
<b>11</b>	<b>EFFECTIVO</b>		
1130	FONDOS PENSIONALES		
113004	Para pago de cuotas partes y bonos pensionales		XXX

De igual forma, todas las operaciones realizadas por la administradora del fondo sean pagos de bonos o cuotas partes, cobro de comisiones o liquidación de excedentes, la Gobernación debe incorporarlas en su información contable, atendiendo el detalle de estas operaciones remitido periódicamente.

Con el pago de los bonos o cuotas partes deben disminuirse las obligaciones correspondientes. En el caso particular de la Gobernación, debe procederse a reconocer la obligación y a registrar el gasto por la totalidad de la cuota parte o bono que se hace exigible.

## **2. Pago de prestaciones e indemnizaciones para el retiro definitivo de trabajadores oficiales**

Si la causación por estos conceptos no alcanzó el 50% de los pagos que debieron efectuarse, la diferencia debe registrarse directamente en el gasto, en el período correspondiente y dicho monto no debe diferirse.

Finalmente, es necesario aclarar que la cuenta 3110 – Resultados del ejercicio, subcuenta 311002 – Déficit del ejercicio, corresponde como su nombre lo indica, al resultado de las operaciones del ejercicio actual y no a “resultados de vigencias anteriores”. En esta cuenta se recoge el resultado de las operaciones y su cancelación se efectúa, únicamente, al inicio del siguiente ejercicio cuando se reclasifique a la cuenta 3105 – Capital fiscal.

En conclusión, no procede la utilización de la subcuenta 311002 – Déficit del ejercicio, para el registro de las operaciones indicadas en su comunicación.

**CONCEPTO 01908  
16 de Marzo de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inventarios - Clasificación

#### **Extracto**

***“(…)La clasificación adoptada en la mencionada circular, separa e identifica las actividades desarrolladas por las entidades públicas, que se relacionan con el Grupo 15 – Inventarios, como son: comercialización, producción de bienes y prestación de servicios (…)*está directamente relacionada con la estructura de costo de ventas e ingresos (…)**”

## **Concepto**

Nos referimos al oficio de la referencia, en el cual solicita concepto sobre la clasificación del Grupo 15 – Inventarios, de acuerdo con la Circular Externa 026 de noviembre 26 de 1998. Al respecto, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

La clasificación adoptada en la mencionada circular, separa e identifica las actividades desarrolladas por las entidades públicas, que se relacionan con el Grupo 15 – Inventarios, como son: comercialización, producción de bienes y prestación de servicios.

En el caso particular de los hospitales, la actividad principal es la prestación de los servicios de salud. No obstante, puede presentarse que los inventarios no se destinen en su totalidad al consumo en la prestación de dichos servicios, sino que parte de ellos se comercialice.

Esta clase de inventarios, que más específicamente corresponde a los medicamentos y a los materiales médico-quirúrgicos, debe hacer parte de la estructura de las cuentas 1510 – Mercancías en existencia y 1518 – Materiales para la prestación de servicios, atendiendo la descripción de cada una de estas ellas.

Cuando los medicamentos y materiales médico-quirúrgicos se destinan a la comercialización, deben clasificarse en la cuenta 1510 – Mercancías en existencia. El costo de ventas debe registrarse en la cuenta 6110 – Bienes comercializados y los ingresos generados por la venta, en la cuenta 4210 – Bienes comercializados

Por el contrario, los medicamentos y materiales médico-quirúrgicos destinados al consumo en la prestación de los servicios de salud, así como los materiales reactivos y de laboratorio, materiales odontológicos y materiales para imagenología, forman parte de la estructura de la cuenta 1518 – Materiales para la prestación de servicios. El costo de ventas se registra en la cuenta 6122 – Servicio de salud y los ingresos en la cuenta 4312 – Servicios de salud.

Como se observa, la clasificación de los inventarios atiende la actividad que desarrolla la entidad que los administra y está directamente relacionada con la estructura de costo de ventas e ingresos.

Ahora bien, ante la dificultad de carácter operativo planteada para la clasificación de los inventarios, se sugiere estimar del total de compras de medicamentos y material médico - quirúrgico, la proporción que se consume en la prestación de servicios y aquella que se comercializa, procediendo a registrar dichos valores en las cuentas 1518 – Materiales para la prestación de servicios y 1510 – Mercancías en existencia, respectivamente.

Sobre la base que en la clasificación anterior pueden surgir diferencias, de acuerdo con el destino real de los inventarios, es preciso realizar las reclasificaciones correspondientes, de tal forma que se asocien de forma razonable con los costos e ingresos respectivos.

**CONCEPTO 01910**  
**16 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Ingresos- Servicio de Acueducto y alcantarillado

**Extracto**

***“(...)el registro contable tanto de los ingresos como de las cuentas por cobrar debe hacerse solo por el monto facturado por concepto de servicio de acueducto y alcantarillado (...)”***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, relativa al tratamiento contable de la facturación de servicios públicos, cuando ésta incorpora servicios que no son directamente prestados por la entidad que emite la factura, me permito hacer las siguientes precisiones:

En el registro contable que efectúe el IBAL - Empresa Ibaguereña de Acueducto y Alcantarillado, S.A. E.S.P., no debe incorporar el monto facturado de ESPI- Empresa de Servicios Públicos de Ibagué, por concepto de servicios de aseo, dado que como lo menciona en su comunicación, estos recursos nunca ingresan a las cuentas bancarias de IBAL.

En este sentido, el registro contable tanto de los ingresos como de las cuentas por cobrar debe hacerse solo por el monto facturado por concepto de servicio de acueducto y alcantarillado.

De igual forma, también deben registrarse los ingresos extraordinarios equivalentes al 5% del valor facturado como contraprestación por el servicio de impresión y envío de las facturas.

**CONCEPTO 01953**  
**17 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Capitalización de Revalorización del Patrimonio

**Extracto**

***“(...)Existe la posibilidad de capitalizar la totalidad del saldo de la revalorización del patrimonio, mediante distribución en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, si así lo dispone el ente competente, casos en los cuales, se distribuirá como un ingreso no gravado con el impuesto de renta y complementarios. Igualmente, en caso de liquidación, podrá repartirse como utilidad a los socios o accionistas (...)”***

**Concepto**

Como respuesta a la comunicación de la referencia, mediante la cual solicita concepto relacionado con la propuesta de IFILEASING S.A. de capitalizar la revalorización del patrimonio, me permito hacer los siguientes comentarios:

Existe la posibilidad de capitalizar la totalidad del saldo de la revalorización del patrimonio, mediante distribución en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, si así lo dispone el ente competente, casos en los cuales, se distribuirá como un ingreso no gravado con el impuesto de renta y complementarios. Igualmente, en caso de liquidación, podrá repartirse como utilidad a los socios o accionistas.

Lo anterior, bajo la presunción que la actividad del ente público se extiende por tiempo indefinido, fundamento de la norma de “gestión continuada” contemplada en el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-.

Adicionalmente al tratamiento contable y tributario de este proceso, es preciso atender, como entidad vigilada, las instrucciones de la Superintendencia Bancaria, tales como las estipuladas en el numeral 4.3. de la Circular Externa No. 7 de 1996, así como los estatutos de la entidad y demás normas aplicables a la misma.

**CONCEPTO 01954**  
**17 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Inversiones - Acciones

### **Extracto**

***“(…)la norma técnica relativa a “Inversiones” indica que cuando se trate de inversiones no negociables que no se valoren a precios de mercado y cuyo costo exceda el valor intrínseco, deben constituirse provisiones por la diferencia, con el fin de reconocer la contingencia de pérdida (…)”***

### **Concepto**

En atención al oficio de la referencia, en el cual solicitan concepto acerca del tratamiento contable que debe darse a la inversión en la sociedad Centrametro S.A., la cual se encuentra en proceso de liquidación, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

La norma general de contabilidad pública sobre “Prudencia” indica que deben registrarse no sólo los gastos efectivamente realizados, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento; es decir, aquellos que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se determine en el período actual o en ejercicios anteriores.

Así mismo, la norma técnica relativa a “Inversiones” indica que cuando se trate de inversiones no negociables que no se valoren a precios de mercado y cuyo costo exceda el valor intrínseco, deben constituirse provisiones por la diferencia, con el fin de reconocer la contingencia de pérdida.

En el caso particular, esa diferencia ha alcanzado el 100% del valor de la inversión, por lo cual debe provisionarse la totalidad del costo ajustado, como efectivamente ustedes lo han hecho.

De otra parte, les sugerimos suspender la aplicación de los ajustes por inflación, debido al grado de irrecuperabilidad de la inversión, teniendo en cuenta la situación de liquidación en que se encuentra la sociedad Centrametro S.A.

**CONCEPTO 02026  
23 de Marzo de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:**

- Contratos de ejecución
- Reforma tributaria
- Recursos girados por la Nación

## 1.- Contratos de ejecución

### **Extracto**

***“(…)los contratos celebrados por entidades públicas, no es posible enmarcarlos en una cuenta o subcuentas únicas (…)es indispensable definir tanto la propiedad de los bienes como la destinación que tendrán. Si el bien que se está construyendo es de la entidad, se procederá a registrarlo en construcciones en curso y posteriormente como un activo terminado (…)”***

### **Concepto**

El tratamiento contable de los contratos celebrados por entidades públicas, no es posible enmarcarlos en una cuenta o subcuentas únicas, es necesario, atender a las condiciones de pago del contrato, los proyectos u obras a desarrollar, etc. En consecuencia, si se hace referencia a la forma de pago, puede ser mediante anticipos, independiente de que se vayan registrando contablemente o acumulando dichos costos o gastos en los activos pertinentes, para lo cual el avance se irá legalizando en la medida en que se efectúen las entregas.

En los casos que usted menciona, es indispensable definir tanto la propiedad de los bienes como la destinación que tendrán. Si el bien que se está construyendo es de la entidad, se procederá a registrarlo en construcciones en curso y posteriormente como un activo terminado, si atiende las características definidas para los bienes que se registran en Propiedades, planta y equipo; y si se decide entregarlo posteriormente a un tercero, ya sea en administración, en fiducia, etc, debe registrarse como un "Bien entregado a terceros" en la cuenta 1620, manteniendo la entidad, la propiedad del mismo.

Si la intención es construir dicho bien para la venta, es claro que sus características atienden a los activos denominados "Inventarios", para lo cual es preciso consultar las normas expedidas sobre el particular.

## 2.- Reforma tributaria

### **Extracto**

***“(…)es preciso anotar que esta solo rige para efectos tributarios; en el ámbito contable, y especialmente, en lo relativo a los ajustes por inflación, este despacho no ha expedido normatividad que modifique los actuales procedimientos (…)”***

### **Conceptos**

En cuanto a los efectos contables de la normatividad contenida en la Ley 488 de 1998 (Reforma Tributaria) para el caso de las entidades públicas, es preciso anotar que esta solo rige para efectos tributarios; en el ámbito contable, y

especialmente, en lo relativo a los ajustes por inflación, este despacho no ha expedido normatividad que modifique los actuales procedimientos de ajustes por inflación.

### **3.- Recursos girados por la Nación**

#### ***Extracto***

***“(...)Los recursos girados por la Nación, deben constituirse en un ingreso operacional (...)”***

#### ***Concepto***

Los recursos recibidos por las empresas de zonas no interconectadas, girados por la Nación a través del ICEL, deben constituirse en un ingreso operacional, teniendo en cuenta que los únicos que son no operacionales, son aquellos considerados como financieros o extraordinarios, contemplados en el grupo 58 del Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 02027  
23 de Marzo de 1999**

### **TEMA:NORMAS Y PROCEDIMIENTO**

***Subtema:*** - Inversiones Sociedades de Economía Mixta

#### ***Extracto***

***“(...)Sin perjuicio de dar cumplimiento a lo establecido en las disposiciones legales, contablemente debe incorporarse la inversión, entendiendo que de mutuo acuerdo no se definió la fecha de pago y que es clara la participación de INVIPASTO en los resultados de la sociedad constituida (...)”***

#### ***Concepto***

En atención al oficio de la referencia, en el cual solicita concepto acerca del tratamiento contable de la inversión en la sociedad de economía mixta “Constructora El Sol”, nos permitimos hacer las siguientes consideraciones de tipo legal y contable:

#### **1. Consideraciones de tipo legal**

De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Pasto, INVIPASTO tiene una participación del 49% en la “Constructora el Sol Limitada”, la cual asciende a la suma de \$392 millones, suma que de acuerdo con información suministrada en su comunicación, a la fecha no ha sido pagada, no obstante haberse pactado en efectivo.

Dado el carácter de sociedad de responsabilidad limitada, le son aplicables las disposiciones contenidas en el Código de Comercio para esta clase de sociedades.

Al respecto, el artículo 354, del citado código, dispone que el capital social se pagará íntegramente al constituirse la compañía, así como al solemnizarse cualquier aumento del mismo.

En el caso, esta disposición no se ha cumplido, ya que después de dos años de haberse constituido la sociedad, el capital no ha sido efectivamente pagado.

De otra parte, el artículo 355 establece que cuando se compruebe que los aportes no han sido pagados íntegramente, la superintendencia deberá exigir, bajo apremio de multas, que tales aportes se cubran u ordenar la disolución de la sociedad, sin perjuicio de que la responsabilidad de los socios se deduzca.

Así mismo, el artículo 125 establece que cuando el aporte no se haga en la forma y época convenidas, la sociedad empleará los arbitrios de indemnización estipulados en el contrato y a falta de estipulación expresa, los contemplados en el artículo mencionado.

Finalmente, el artículo 150 dispone que la distribución de las utilidades sociales se hará en proporción a la parte pagada del valor nominal de las acciones, cuotas o partes de interés de cada asociado, si en el contrato no se ha previsto otra cosa.

Por lo anterior, les sugerimos revisar la normatividad relacionada, con el fin de verificar que la sociedad se haya constituido conforme a la ley.

## 2. Tratamiento contable

Sin perjuicio de dar cumplimiento a lo establecido en las disposiciones legales, contablemente debe incorporarse la inversión, entendiendo que de mutuo acuerdo no se definió la fecha de pago y que es clara la participación de INVIPASTO en los resultados de la sociedad constituida. El registro es el siguiente:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
<b>12</b>	<b>INVERSIONES</b>		
1210	DE RENTA VARIABLE ENTRE ENTIDADES PÚBLICAS		
121008	Acciones en sociedades de economía mixta del orden municipal	XXX	
<b>24</b>	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>		
2425	ACREEDORES		
242502	Suscripción de acciones o participaciones		XXX

De igual forma y siendo coherente, la Constructora el Sol Limitada, debe revelar en su patrimonio el capital efectivamente pagado. El aporte correspondiente a INVIPASTO debe aparecer pendiente de cobro.

**CONCEPTO 02028**  
**23 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Depreciación - Bienes de menor cuantía

**Extracto**

***“(…)para los bienes adquiridos a partir de enero de 1999, debe tenerse en cuenta la nueva normatividad aplicable, ya que difiere de la anterior en cuanto al monto que se toma como base. Adicionalmente, excluye de la aplicación del ajuste por inflación a este clase de bienes (…)”***

**Concepto**

Nos referimos al oficio de la referencia, en el cual solicita concepto sobre el tratamiento contable de la depreciación de bienes muebles cuyo costo histórico es inferior a un salario mínimo legal mensual vigente y que han estado en bodega por determinado tiempo. Al respecto, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

Es preciso analizar si los bienes registrados en la cuenta 1635 - Bienes muebles en bodega, atienden la naturaleza, características y funciones de esta clase de bienes, con base en las normas técnicas contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, así:

*Cuenta 1635 - Bienes muebles en bodega.* Los bienes muebles adquiridos que no están destinados para la venta, cuya vida probable exceda de un año y que van a ser utilizados en un futuro en forma permanente en la producción o suministro de otros bienes o servicios, o utilizados en la administración del ente público.

Una vez haya sido verificado el adecuado registro, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

La Circular Externa 011 del 15 de noviembre de 1996, dispuso que los bienes que en el momento de su adquisición tuvieran un costo inferior al valor de un salario mínimo mensual vigente o cuya vida útil fuera inferior a un año, deberían depreciarse totalmente, durante el período contable que se colocaran en uso.

A partir de la expedición de la norma anteriormente citada, la entidad debió efectuar la depreciación total de esos bienes en el período en el cual comenzaron

a ser utilizados, previa verificación del cumplimiento de las condiciones de precio, adquisición y tiempo de vida útil.

Con respecto a los registros planteados en su carta, nos permitimos hacer los siguientes comentarios:

***"Adquisición de un bien cuyo precio de compra es de \$100.000"***

El registro no parece claro para contabilizar la adquisición del bien, al acreditar la subcuenta 147090 – Otros Deudores. El crédito debe afectar el efectivo o una cuenta del pasivo.

El registro de los ajustes por inflación es el adecuado.

***"Salida al servicio"***

Los registros de reclasificación del activo y del ajuste por inflación, así como el correspondiente a la depreciación, son correctos. Igualmente, el registro del ajuste por inflación a la depreciación acumulada.

Finalmente, hay que remitirnos a la Circular Externa 028 del 21 de diciembre de 1998, la cual dispone que a partir del 1o. de enero de 1999 los activos depreciables adquiridos en el período contable y cuyo valor total de adquisición sea inferior o igual a \$620.000, podrán depreciarse totalmente, para efectos contables, en el mismo año en que se adquieran, sin considerar la vida útil de los mismos.

Este valor se modificará anualmente, de acuerdo con el decreto que expida el Gobierno Nacional, relacionado con los ajustes a los valores absolutos expresados en moneda nacional referente a esta clase de bienes.

Igualmente, estos bienes no serán objeto de ajustes por inflación.

Con base en lo anteriormente expuesto, para los bienes adquiridos a partir de enero de 1999, debe tenerse en cuenta la nueva normatividad aplicable, ya que difiere de la anterior en cuanto al monto que se toma como base. Adicionalmente, excluye de la aplicación del ajuste por inflación a este clase de bienes.

**CONCEPTO 02029  
23 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

***Subtema:*** Provisión prestaciones sociales

## **Extracto**

***“(...) Es necesario conocer a qué clase de prestaciones sociales corresponde dicho monto, dado que según su clasificación no corresponde a ninguna de las prestaciones que se contemplan en cada una de las subcuentas de la cuenta 2715- Provisión Prestaciones Sociales (...)”***

***“(...)es preciso empezar a depurar dicho saldo, confrontando con los giros efectuados a los respectivos fondos y por los diferentes conceptos, y elevar una consulta al Fondo del Pasivo Prestacional del Sector Salud, relacionada con el alcance de dicho fondo, en lo que tiene que ver con las cesantías y pensiones causadas hasta 1993 (...)”***

## **Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, relacionada con el tratamiento contable del saldo de la subcuenta 271590 "Otras provisiones para prestaciones sociales", me permito hacer las siguientes consideraciones:

Es necesario conocer a qué clase de prestaciones sociales corresponde dicho monto, dado que según su clasificación no corresponde a ninguna de las prestaciones que se contemplan en cada una de las subcuentas de la cuenta 2715, sino a unas diferentes.

Si dicho saldo incorpora la provisión para cesantías debe reclasificarse a la respectiva subcuenta.

En cuanto a la obligación que tiene el Ministerio de Salud en este sentido, es preciso aclarar que éste gira los recursos del situado fiscal que incorpora, entre otros conceptos, el valor de las cesantías causadas anualmente, el cual se deposita directamente a los Fondos de cesantías a los cuales se encuentran afiliados los trabajadores del Hospital. En consecuencia, una vez recibida la certificación del respectivo Fondo en donde consta la consignación de los mismos, el Hospital debe cancelar la respectiva provisión de cesantías, y la cuenta por cobrar por concepto de situado fiscal.

El cálculo, provisión y registro de las prestaciones sociales no debe suspenderse, en el entendido de que es un pasivo del hospital, no del Ministerio de Salud. De igual forma, no es posible efectuar ningún cruce ni compensación con el cálculo actuarial de pensiones de jubilación. Estas últimas se constituyen en un pasivo laboral que no tiene ninguna relación con aquellos pasivos por concepto de prestaciones sociales.

En conclusión, es preciso empezar a depurar dicho saldo, confrontando con los giros efectuados a los respectivos fondos y por los diferentes conceptos, y elevar una consulta al Fondo del Pasivo Prestacional del Sector Salud,

relacionada con el alcance de dicho fondo, en lo que tiene que ver con las cesantías y pensiones causadas hasta 1993.

**CONCEPTO 02030**  
**23 de Marzo 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Pasivo pensional

**Extracto**

***“(...)el reconocimiento y registro del pasivo pensional (cálculo actuarial) corresponde a la respectiva entidad beneficiaria, el cual se encuentra respaldado por el compromiso de pago de las entidades que concurrirán al pago de dichas obligaciones (...)”***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, relacionada con el tratamiento contable del pasivo pensional de dicho Instituto, me permito hacer las siguientes precisiones:

Como ustedes bien lo mencionan la creación del Fondo del Pasivo Prestacional del Sector Salud, adscrito al Ministerio de Salud, atiende principalmente el estudio de las obligaciones por concepto de pensiones y cesantías hasta 1993, correspondientes a las entidades del sector salud que resulten beneficiarias.

Una vez realizado el estudio mencionado anteriormente, se procede, si es el caso, a la celebración del contrato de concurrencia correspondiente, en el cual se definen montos de obligaciones, y la forma de participación de la Nación, los departamentos, etc., en el pago de dichos pasivos, los valores y los períodos en los cuales se entregarán.

Lo anterior, implica que el reconocimiento y registro del pasivo pensional (cálculo actuarial) corresponde a la respectiva entidad beneficiaria, el cual se encuentra respaldado por el compromiso de pago de las entidades que concurrirán al pago de dichas obligaciones.

Es preciso aclarar que el monto del cálculo actuarial debe actualizarse periódicamente con las cifras suministradas por el Fondo del Pasivo Prestacional del Sector Salud y amortizarse en forma coherente con los recursos que los vayan respaldando periódicamente.

Adicionalmente, dicha obligación debe actualizarse desde el año de 1994 hasta la fecha, si es el caso.

**CONCEPTO 02064**  
**26 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Registro de la Valorización

**Extracto**

***“(…)no sería posible controlar, en una sola cuenta, los registros contables, que necesariamente deben estar separados, tal es el caso de las valorizaciones que como cuentas valuativas no implican movimiento de efectivo (…). ”***

**Concepto**

1.- El Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, en su capítulo cuarto definió los criterios para determinar su ámbito de aplicación, cuando preceptuó: “El PGCP será aplicado por todos los entes públicos (…)”.

Por lo tanto y atendiendo la naturaleza del Hospital Universitario del Valle, la contabilidad debe llevarse conforme a lo dispuesto en el Marco Conceptual y el Modelo Instrumental del PGCP, es decir, con base en la Resolución 4444 del 21 de noviembre de 1995, por lo cual no aplica ni total, ni parcialmente, lo estipulado en el Decreto 2649 de 1993, enunciado en el punto 5 de su comunicación y sobre el que fundamenta su propuesta, ya que dicha normatividad aplica exclusivamente para el sector privado.

De igual forma, es necesario aclarar que no se puede aplicar la analogía de lo normado en el mencionado decreto con lo dispuesto en el PGCP, en los casos en que no exista pronunciamiento por parte de la Contaduría.

2.- El Catálogo General de Cuentas - CGC, del Plan General de Contabilidad Pública, como instrumento de registro de las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, debe permitir una clasificación flexible, ordenada y pormenorizada, coherente con la dinámica de la economía y las necesidades de los usuarios, razón por la cual permanentemente debe actualizarse mediante la expedición de normas contables, lo cual ha llevado, como usted lo manifiesta, a su revisión en dos oportunidades, incluida la de 1999.

3.- Para efecto de la contabilización del equipo médico y científico, en el CGC existe la cuenta 1660 - Equipo médico y científico, con las siguientes subcuentas:

166001	Equipo de investigación
166002	Equipo de laboratorio
166003	Equipo de urgencias

166004	Equipo de consulta externa
166005	Equipo de hospitalización e internación
166006	Equipo de quirófano y salas de parto
166007	Equipo de apoyo diagnóstico
166008	Equipo de apoyo terapéutico
166090	Otros: equipo médico y científico
166099	Ajustes por inflación

Lo anterior difiere notablemente de las 17 cuentas que maneja el Hospital, lo cual no es pertinente, toda vez que el CGC en su estructura, codificación y denominación no puede ser objeto de modificación por parte de los entes públicos. En caso de que la entidad requiera mayor nivel de desagregación debe emplear cuentas auxiliares con una codificación de más de seis dígitos.

4.- Su propuesta de registrar la valorización como parte del costo histórico no es procedente, toda vez que se estaría desconociendo el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, en donde usted puede observar, se ordenan un conjunto de enunciados, definiciones y normas que permiten la operación y orientación del proceso contable, desde el reconocimiento de los hechos hasta la revelación de información útil y confiable.

De lo anterior se deduce que no sería posible controlar, en una sola cuenta, los registros contables, que necesariamente deben estar separados, tal es el caso de las valorizaciones que como cuentas valuativas no implican movimiento de efectivo.

Igualmente y teniendo en cuenta su argumento que hacia el futuro aplicarían la normatividad contable vigente, la información resultante no podría ser comparable, toda vez que se agrupan conceptos y categorías que no son correspondientes, por tanto se incumpliría con las cualidades inherentes a la misma, indicados en el Postulado de Utilidad de la información contable pública.

Por lo expuesto, deben proceder a efectuar los ajustes a que haya lugar al 31 de diciembre de 1998, de manera que se registre de manera independiente el costo histórico, la valorización, los ajustes por inflación y la depreciación.

**CONCEPTO 02066**  
**26 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Proyectos de Inversión

## **Extracto**

***“(…)Considerando que los materiales van a emplearse en la instalación de la infraestructura del ente público, su registro debe efectuarse en el Grupo 16 – Propiedades, planta y equipo, del Catálogo General de Cuentas (…)”***

## **Concepto**

En atención al oficio de la referencia, en el cual solicita concepto sobre el tratamiento contable que debe darse a los materiales comprados para desarrollar proyectos de inversión, relacionados con la infraestructura para la prestación del servicio, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

Considerando que los materiales van a emplearse en la instalación de la infraestructura del ente público, su registro debe efectuarse en el Grupo 16 – Propiedades, planta y equipo, del Catálogo General de Cuentas.

Ahora bien, la cuenta que debe ser utilizada depende de las características que presenten los materiales, con base en los siguientes conceptos:

*Cuenta 1630 – Equipos y materiales en depósito.* Valor de los equipos y materiales, adquiridos a cualquier título, que por su peso, volumen o utilización futura, requieren ser ubicados en depósitos hasta cuando sean instalados para el desarrollo de proyectos específicos.

*Cuenta 1635 - Bienes muebles en bodega.* Valor de los bienes muebles, adquiridos a cualquier título, que tienen las características de permanencia, consumo y explotación, para ser utilizados en el futuro por parte del ente público, en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal.

De acuerdo con lo anterior, como usted lo anota en su comunicación, la cuenta 1630 – Equipo y materiales en depósito, puede utilizarse siempre y cuando las características de los materiales, en cuanto a peso, volumen o utilización futura, requieran su ubicación en depósitos; de otra manera, la cuenta que debe utilizar será la 1635 – Bienes muebles en bodega.

**CONCEPTO 02081  
29 de Marzo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Valorización

### **Extracto**

***“(...)las valorizaciones representan el mayor valor de los activos, con relación a su costo neto ajustado, establecido con sujeción a las normas técnicas, las cuales deben registrarse por separado dentro del patrimonio, ya que el fin no es otro que actualizar su valor, lo cual no implica beneficio inmediato o directo alguno, sino la expectativa de obtenerlo en el futuro, es decir en el momento de realizar el bien (...)”***

### **Concepto**

Me refiero a su oficio de la referencia, donde consulta sobre el registro contable de los mayores valores de los inventarios recibidos del Inurbe para efectos de proceder a su venta, los cuales fueron obtenidos como resultado del avalúo practicado por una firma especializada. Sobre el particular le manifiesto lo siguiente:

Se entiende que las valorizaciones representan el mayor valor de los activos, con relación a su costo neto ajustado, establecido con sujeción a las normas técnicas, las cuales deben registrarse por separado dentro del patrimonio, ya que el fin no es otro que actualizar su valor, lo cual no implica beneficio inmediato o directo alguno, sino la expectativa de obtenerlo en el futuro, es decir en el momento de realizar el bien.

No sobra aclarar que el concepto de valorización comprende la diferencia entre el costo neto y el avalúo comercial, y que no existe norma contable que posibilite disminuirla teniendo como contrapartida un débito a ingresos, si se tienen en cuenta que de su contrapartida es el Superávit generado por este proceso.

En consecuencia, consideramos que el registro contable planteado en su oficio es correcto, al registrar el mayor valor de los terrenos recibidos del Inurbe, debitando la cuenta 199905 Valorización Otros Activos con crédito a la cuenta 324005 Superávit por valorización de Otros activos.

**CONCEPTO 02089  
29 de Marzo de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:**

- Inventario Físico
- Método de valuación
- Contabilización de los resultados de la valorización

## 1. Inventario físico

### **Extracto**

***“(...)como técnica para determinar la existencia de las propiedades, plantas y equipos que posee y utiliza un ente público, consiste en la observación directa y el conteo físico de los bienes (...)”***

### **Concepto**

El inventario físico como técnica para determinar la existencia de las propiedades, plantas y equipos que posee y utiliza un ente público, consiste en la observación directa y el conteo físico de los bienes; por lo tanto, debe adelantarse de manera exhaustiva, es decir, constatando uno a uno la existencia de los mismos, razón por la cual, no puede obtenerse a través de la utilización de herramientas estadísticas.

## 2. Método de valuación

### **Extracto**

***“(...)La valoración del inventario físico de los bienes puede realizarse a partir de unidades representativas en cuanto a cantidad y calidad, siempre y cuando el proceso esté soportado técnicamente (...)”***

### **Concepto**

La valoración del inventario físico de los bienes puede realizarse a partir de unidades representativas en cuanto a cantidad y calidad, siempre y cuando el proceso esté soportado técnicamente, se realice con personal idóneo, atendiendo las características de los bienes, se incorporen las diferentes clases de ellos, su estado actual, el tiempo que pueden permanecer en servicio, de tal forma que los resultados obtenidos, atendiendo criterios de homogeneidad, se puedan inferir, con un alto grado de confiabilidad, al total de las unidades que conforman el universo.

## 3. Contabilización de los resultados de la valorización *(Ver concepto 00506/Pág 241)*

**CONCEPTO 02116  
05 de Abril de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Tratamiento contable de los fondos de seguridad

## **Extracto**

**"(...) El artículo 119 de la citada ley, ordena la creación de Fondos de seguridad en los departamentos o municipios del país donde no existan y les da el carácter de fondos cuenta (...) Para el manejo contable del fondo, el municipio debe aplicar en su integridad el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, pero para diferenciar sus ejecuciones con las correspondientes al municipio, se abrirán los respectivos auxiliares (...)"**

## **Concepto**

En atención al oficio de la referencia, dirigido a la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el cual solicita concepto acerca del tratamiento contable de los fondos de seguridad creados mediante la Ley 418 de 1997, me permito hacer las siguientes precisiones:

1. El artículo 119 de la citada ley, ordena la creación de Fondos de seguridad en los departamentos o municipios del país donde no existan y les da el carácter de "fondos cuenta". A su vez indica que los recursos de los mismos, se distribuirán según las necesidades regionales de seguridad y serán administrados por el gobernador o por el alcalde, según el caso, o por el Secretario del Despacho en quien se delegue esa responsabilidad.
2. El artículo 120 dispone que todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de la Nación, departamento o municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.
3. El artículo 121 establece que la entidad pública contratante descontará el 5% del valor del anticipo, si lo hubiere, o de cada una de las cuentas y lo consignará inmediatamente en la institución que señale, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.
4. El artículo 122 estipula que los recursos que recauden las entidades territoriales por concepto de la contribución especial, deben invertirse por el fondo – cuenta territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad ciudadana, entre otros.

Con base en lo anterior, el responsable de administrar el fondo para la seguridad, es el alcalde del municipio o el secretario del despacho a quien delegue. Por lo tanto, las contribuciones especiales del 5% por concepto de obras públicas que proveen al fondo de recursos, deben registrarse en la contabilidad del municipio.

Teniendo en cuenta que de acuerdo con la ley, la entidad contratante descuenta la contribución de los pagos que efectúa al contratista y está obligada a consignarlos inmediatamente, el registro contable que debe efectuarse es el siguiente:

a. Si los recursos son consignados directamente en la cuenta que maneja el fondo respectivo

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
11	<b>EFFECTIVO</b>		
1125	<b>FONDOS ESPECIALES</b>		
	Subcuenta respectiva	XXX	
41	<b>INGRESOS FISCALES</b>		
4110	<b>NO TRIBUTARIOS</b>		
411005	Contribuciones especiales sobre contratos de obras públicas		XXX

b. Si los recursos son consignados o recibidos en otras cuentas del municipio

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
11	<b>EFFECTIVO</b>		
1110	<b>BANCOS Y CORPORACIONES</b>		
	Subcuenta respectiva	XXX	
41	<b>INGRESOS FISCALES</b>		
4110	<b>NO TRIBUTARIOS</b>		
411005	Contribuciones especiales sobre contratos de obras públicas		XXX

Si utiliza el registro anterior, los recursos deben trasladarse a la cuenta que maneja el Fondo, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
11	<b>EFFECTIVO</b>		
1125	<b>FONDOS ESPECIALES</b>		
	Subcuenta respectiva	XXX	
11	<b>EFFECTIVO</b>		
1110	<b>BANCOS Y CORPORACIONES</b>		
	Subcuenta respectiva		XXX

Con relación a las operaciones registradas con los recursos del fondo, aunque deben tratarse como contabilidades separadas en coherencia con los actos jurídicos de su creación, no pueden manejarse como contabilidades

independientes de la del ente administrador (en este caso el municipio), si se advierte que no constituyen entes contables.

Para el manejo contable del fondo, el municipio debe aplicar en su integridad el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, pero para diferenciar sus ejecuciones con las correspondientes al municipio, se abrirán los respectivos auxiliares después del sexto dígito, con lo cual se podrán presentar informes individuales a quienes los requieran.

**CONCEPTO 2252**  
**14 de Abril de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Fabricación de Propiedades, Planta y Equipo  
- Contratos Interadministrativos  
- Descuentos de Nómina

**1.- Fabricación de Propiedades, planta y equipo**

**Extracto**

***"(...) el valor de los materiales utilizados en el proceso de fabricación de los bienes objeto de su consulta, se registraron como gastos de operación, los resultados de los ejercicios correspondientes se subestimaron, razón por la cual es preciso efectuar el ajuste correspondiente. Para tal fin, deberá darse ingresos a los bienes, registrándolos en la cuenta de activo que corresponda, con crédito a la subcuenta 481505- Menor valor de gastos de períodos anteriores (...)"***

**Concepto**

En atención al oficio, donde solicita concepto sobre el registro contable y clasificación de algunas transacciones que efectúa esa Entidad, me permito dar respuesta en el orden planteado:

Erogaciones efectuadas para la fabricación de propiedades planta y equipo, registrados con cargo a las cuentas de gastos de materiales y suministros o mantenimiento. Sea lo primero aclarar que la Entidad debe manejar con sujeción a claros flujos procedimentales, el proceso de reconocimiento y presentación de las operaciones que se relacionan con la fabricación o producción de bienes, tomando en cuenta que las materias primas, sueldos y salarios y los costos indirectos aplicados para el efecto, son los que determinan el valor de los bienes terminados, así como su referencia frente a situaciones de venta y utilización en la administración del ente, aspectos que significan, en todo caso, procedimientos de carácter contable distintos.

Como quiera que el valor de los materiales utilizados en el proceso de fabricación de los bienes objeto de su consulta, se registraron como gastos de operación, los resultados de los ejercicios correspondientes se subestimaron, razón por la cual es preciso efectuar el ajuste correspondiente. Para tal fin, deberá darse ingresos a los bienes, registrándolos en la cuenta de activo que corresponda, con crédito a la subcuenta 481505- Menor valor de gastos de períodos anteriores.

## **2.- Contratos Interadministrativos**

### ***Extracto***

***"(...) es preciso que administrativamente se identifique el objeto principal del contrato y se afecte la cuenta de Deudores que corresponda, ya que mal podría utilizarse solo la subcuenta 140590- Otras cuentas por cobrar, para registrar las diferentes actividades que se derivan de la ejecución de este tipo de operación contractual (...)"***

### ***Concepto***

Como este tipo de contrato son los que celebran entre sí (mediante contratación directa, y exento de garantías y cláusulas excepcionales) las entidades estatales sobre cualquier objeto diferentes de las operaciones de crédito público, del contrato de seguro, encargo fiduciario y fiducia pública,(debiendo ser materia del correspondiente registro presupuestal cuando fuere del caso) de conformidad o requisitos distintos de los que la ley exige para la contratación entre particulares, consideramos que su apreciación es correcta en el sentido de que no todos los derechos que se originen en virtud de los mismos deben registrarse en la cuenta 147007 Otros Deudores Honorarios y Comisiones.

No obstante lo anterior, es preciso que administrativamente se identifique el objeto principal del contrato y se afecte la cuenta de Deudores que corresponda, ya que mal podría utilizarse solo la subcuenta 140590- Otras cuentas por cobrar, para registrar las diferentes actividades que se derivan de la ejecución de este tipo de operación contractual.

## **3.- Descuentos de Nómina**

### ***Extracto***

***"(...) en virtud de los convenios suscritos con los entes descritos, se genera un derecho, el cual corresponde al valor de las cuotas a los clientes que tienen créditos vigentes con el Fondo, y en el entendido que la contraprestación por dicho servicio corresponde al tiempo que la caja tiene en su poder los dineros correspondientes, consideramos procedente la utilización de la 147090- Otros Deudores (...)"***

### **Concepto**

Cuentas de cobro mensuales a las diferentes Cajas Nominadoras de la policía Nacional y Ministerio de Defensa por concepto de descuentos a través de nómina.

Sea lo primero recordar que el registro de los ingresos o gastos debe hacerse en función de la corriente real de los bienes y servicios que ellos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquellos. Así las cosas, independientemente de los aspectos de orden administrativos, como son la demora en el giro de los descuentos a la Pagaduría del Fondo Rotatorio de la Policía, el derecho a cargo de cada cliente debe reconocerse cuando se causa y solo debe cancelarse cuando se ha recibido efectivamente el pago.

Por su parte, si en virtud de los convenios suscritos con los entes descritos, se genera un derecho, el cual corresponde al valor de las cuotas a los clientes que tienen créditos vigentes con el Fondo, y en el entendido que la contraprestación por dicho servicio corresponde al tiempo que la caja tiene en su poder los dineros correspondientes, consideramos procedente la utilización de la 147090- Otros Deudores, como lo menciona en su comunicación. Vale la pena aclarar para este caso, que el saldo deberá cancelarse dentro de los términos establecidos en el respectivo contrato.

### **CONCEPTO 02407 27 de abril 1999**

#### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Cheques girados y no reclamados o cobrados

#### **Extracto**

***"(...) Las entidades pueden establecer, dentro de sus procedimientos de control interno y contables, el tiempo de conservación de los cheques pendientes de cobro como resultado de su no reclamación (...) los cheques que fueron reclamados y se encuentran pendientes de cobro, deben ajustarse a los criterios legales que en materia de Títulos Valores establece el Código de Comercio, de suerte que no se desconozcan los derechos de los acreedores (...)"***

#### **Concepto**

En respuesta a su consulta sobre el tratamiento contable que debe darse a los cheques que han sido girados por las entidades pero no han sido reclamados o

cobrados por los beneficiarios, me permito hacer las siguientes precisiones, que han sido enunciadas en diferentes conceptos sobre el tema:

Las entidades pueden establecer, dentro de sus procedimientos de control interno y contables, el tiempo de conservación de los cheques pendientes de cobro como resultado de su no reclamación por parte de los beneficiarios, así como el tendiente a garantizar la custodia de este tipo de documentos.

A su turno, los cheques que fueron reclamados y se encuentran pendientes de cobro, deben ajustarse a los criterios legales que en materia de Títulos Valores establece el Código de Comercio, de suerte que no se desconozcan los derechos de los acreedores, en cumplimiento de los principios y normas que sobre el pago y redención de las obligaciones contemplan la Ley.

En cualquiera de estos casos, se procede a la anulación de los cheques, deberán afectarse las cuentas 1110 Bancos y 242509 Cheques no cobrados o por reclamar.

Lo anterior significa, que en ningún momento es procedente el registro de los cheques girados y no reclamados o cobrados en la cuenta 1105 Caja, por cuanto, la dinámica contable de esta cuenta no lo establece, es decir, no existe tal reciprocidad entre esta cuenta y la 242509 cheques no cobrados o por reclamar, cuenta esta última, que solo puede afectarse con la anulación de los cheques en las situaciones descritas.

Ahora bien, lo que se ha establecido contablemente con relación al valor de los cheques que no han sido reclamados y/o cobrados por los beneficiarios, es que pueden registrarse en las cuentas de Orden de Control, con el propósito en mención.

Finalmente, en relación a los comprobantes de Contabilidad, debo anotarle que su definición, características y condiciones están contemplados en el numeral 5.7.3.6 del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 02741**  
**06 de Mayo de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Baja de bienes por catástrofe o siniestros

#### **Extracto**

***"(...) es preciso aclarar que el registro contable en la cuenta Responsabilidades en Proceso se hará por los faltantes de fondos o bienes de propiedad del ente público, pero de acuerdo con el acto administrativo***

***que determine el inicio de la investigación y el traslado del proceso a la Contraloría General de la República, como organismo de control fiscal, o de oficio por parte de ésta autoridad (...)"***

### **Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita concepto en el sentido de establecer si se pueden dar de baja en la información contable, los elementos destruidos y/o desaparecidos por toma guerrillera, catástrofe natural o siniestro, sin afectar en primera instancia la cuenta de responsabilidades en proceso, toda vez que está certificada por autoridad competente.

En principio, consideramos que es procedente dar de baja de la información contable a los bienes en los eventos planteados en la consulta, sin tener que registrar dicho valor en la cuenta de Responsabilidades en Proceso, máxime si se tiene la certificación de autoridad competente que exime de responsabilidad a funcionario o funcionarios de la entidad. En este caso, el registro de la baja se hará cargando la respectiva cuenta de *Gastos Extraordinarios*.

En tal sentido, es preciso aclarar que el registro contable en la cuenta Responsabilidades en Proceso se hará por los faltantes de fondos o bienes de propiedad del ente público, pero de acuerdo con el *acto administrativo* que determine el inicio de la investigación y el traslado del proceso a la Contraloría General de la República, como organismo de control fiscal, o de oficio por parte de ésta autoridad.

En todo caso, es pertinente que sobre este particular se eleve consulta a la Contraloría General de la República, institución que le compete el control sobre la preservación y mantenimiento del patrimonio público.

**CONCEPTO 03080  
18 de Mayo de 1999**

### **TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Rentas por Cobrar  
- Contribución sobre transacciones financieras

#### **1.- Rentas por cobrar**

##### **Extracto**

***"(...) , las rentas por cobrar de la vigencia actual no deben causarse en su totalidad al comenzar el año, sino en la medida que surjan los derechos de cobro que las originan (...)"***

### **Concepto**

La norma general de contabilidad pública referente a la “Causación” indica que el registro de ingresos o gastos debe hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquellos.

La norma técnica relativa a las “Rentas por cobrar” contenida en el numeral 5.7.2.1 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece que el reconocimiento y registro de estas rentas debe efectuarse cuando surjan los derechos de cobro que las originan, con base en las liquidaciones privadas de los contribuyentes, las liquidaciones oficiales en firme, o las operaciones de compra y venta de los bienes y servicios gravados. Los conceptos conexos a la liquidación de las rentas como los intereses moratorios, sanciones y multas por extemporaneidad, deben tratarse como ingresos reconocidos.

Por lo expuesto, las rentas por cobrar de la vigencia actual no deben causarse en su totalidad al comenzar el año, sino en la medida que surjan los derechos de cobro que las originan.

Igual tratamiento debe darse para el reconocimiento y registro por concepto de gastos financieros, los cuales deben efectuarse cuando surjan las obligaciones de pago que los originan

## **2.- Contribución sobre transacciones financieras**

### **Extracto**

***"(...) La administración central de los niveles departamental y municipal es autónoma para definir el tratamiento presupuestal de la contribución sobre transacciones financieras y si algunos de los recursos manejados por las entidades públicas, han de exceptuarse del pago de dicha contribución(...)"***

### **Concepto**

La administración central de los niveles departamental y municipal es autónoma para definir el tratamiento presupuestal de la contribución sobre transacciones financieras y si algunos de los recursos manejados por las entidades públicas, han de exceptuarse del pago de dicha contribución

En consecuencia, el tratamiento contable que debe darse en las cuentas de la Clase 0 - Cuentas de planeación y presupuesto, dependerá de las decisiones que sobre el particular se tomen, y tendrá como base la estructura, descripción y dinámicas contenidas en el Catálogo General de Cuentas – CGC del Plan General de Contabilidad Pública.

**CONCEPTO 003081**  
**18 de Mayo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Ingresos originados en prestamos  
- Transferencias por cobrar

**1.- Ingresos originados en prestamos**

**Extracto**

***"(...) Teniendo en cuenta que la actividad desarrollada por el instituto es la construcción y financiación de vivienda, el porcentaje que cobra correspondiente al 6% del valor de cada préstamo concedido, por conceptos, tales como, estudio de crédito, consulta a las centrales de riesgos, papelería, entre otros, correspondería a ingresos generados en la prestación de servicios financieros y no a ingresos fiscales.***

**Concepto**

Ingreso que cobra el instituto por el manejo de los préstamos concedidos para el mejoramiento de vivienda.

Teniendo en cuenta que la actividad desarrollada por el instituto es la construcción y financiación de vivienda, el porcentaje que cobra correspondiente al 6% del valor de cada préstamo concedido, por conceptos, tales como, estudio de crédito, consulta a las centrales de riesgos, papelería, entre otros, correspondería a ingresos generados en la prestación de servicios financieros y no a ingresos fiscales.

Por tal razón, los saldos registrados en la subcuenta 411090 – Otros ingresos no tributarios, deben reclasificarse a la cuenta 4350–Servicios financieros, subcuenta 435011–Comisiones y honorarios.

**2.- Transferencias por cobrar**

**Extracto**

***"(...) Para el registro de la causación de las transferencias se han habilitado en la cuenta 1413–Transferencias por cobrar, las subcuentas 141301–Corriente y 141302–De capital (...)"***

**Concepto**

Valor a cargo del municipio de Cartago por concepto de transferencias

Para el registro de la causación de las transferencias se han habilitado en la cuenta 1413–Transferencias por cobrar, las subcuentas 141301–Corriente y 141302–De capital.

Ahora bien, teniendo en cuenta que las transferencias corresponden a la ejecución del presupuesto para una vigencia determinada y que los saldos registrados por el Instituto por dicho concepto en la subcuenta 140590 – Otras cuentas por cobrar, corresponden a más de una vigencia (años 1997 y 1998), les sugerimos hacer un análisis y proceder a reclasificar a la cuenta y subcuentas indicadas en el párrafo anterior, aquellas transferencias sobre las cuales exista certeza de su recaudo.

El valor de las transferencias consideradas irrecuperables, deberá reversarse, afectando la cuenta 5815 –Ajuste de ejercicios anteriores, subcuenta 581505 - Menor valor de ingresos de períodos anteriores.

**CONCEPTO 03082**  
**18 de Mayo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** Valuación de activos

**Extracto**

***"(...) Las normas técnicas relativas a la valuación de los activos, estipulan que deben revelarse por su valor actual, precio de mercado o valor de realización, aplicando avalúos que incorporen criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación del mercado y grado de negociabilidad (...)"***

**Concepto**

Atendiendo el amplio universo que conforman los diferentes activos de propiedad del Estado, no es posible establecer una metodología única para la valorización o desvalorización de los bienes, por lo cual la forma más expedita es la realización de avalúos técnicos, los cuales pueden levantarse con expertos, conocedores del tema, de esa o de otra entidad pública.

Las normas técnicas relativas a la valuación de los activos, estipulan que deben revelarse por su valor actual, precio de mercado o valor de realización, aplicando avalúos que incorporen criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación del mercado y grado de negociabilidad de los bienes, entre otros, mediante indicadores de precios específicos publicados por organismos oficiales o aplicando métodos de reconocido valor técnico, siempre que se pondere la relación costo - beneficio.

Constituirá una valorización cuando el valor de realización, precio de mercado o valor actual, sea superior al costo reexpresado, el cual debe revelarse por separado.

Para efecto de la provisión, deben seguirse los mismos parámetros, máxime si se trata de los libros de la biblioteca; por ello, solamente los concedores de estos bienes pueden definir su vida útil, obsolescencia, deterioro, nivel de riesgo de pérdida o destrucción, atendiendo en parte a las condiciones de su ubicación, uso, instalaciones, mecanismos de control y protección de los mismos.

**CONCEPTO 03083**  
**18 de Mayo de 1999**

**TEMA: NORMAS Y PROCEDIMIENTOS**

**Subtema:** - Cuentas de Planeación

**Extracto**

***"(...) los clasificadores contables no necesariamente se ajustan en un todo a los conceptos utilizados en la planeación de las entidades públicas(...)"***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, relacionada con el tratamiento contable del Plan Financiero y el Plan de Inversiones del departamento, atendiendo las clasificaciones del Plan General de Contabilidad Pública y las definidas en el Plan de Desarrollo Departamental, me permito manifestarle que los clasificadores contables no necesariamente se ajustan en un todo a los conceptos utilizados en la planeación de las entidades públicas, lo cual puede conllevar a las dificultades que usted menciona para el registro de dichas operaciones.

Por lo anteriormente expuesto, la Contaduría General de la Nación viene desarrollando en la actualidad un estudio sobre la estructura de la Clase 0-Cuentas de planeación y presupuesto, del Catálogo General de Cuentas, con la finalidad de armonizar dichas clasificaciones, facilitando así, el registro y análisis de esta información.

## *Capítulo III*

# ***MODIFICACIONES AL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS***

**CONCEPTO 5015**  
**18 de Junio de 1998**

**TEMA : MODIFICACIONES AL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS**

**Subtema:** Creación de cuentas y Subcuentas

**Extracto**

***"(...) mediante el cual solicita adicionar al Catálogo de Cuentas del PGCP, algunas que tienen relación directa con las operaciones del Fondo Nacional del Café (...)"***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual solicita adicionar al Catálogo de Cuentas del PGCP, algunas subcuentas que tienen relación directa con las operaciones del Fondo Nacional del Café, me permito manifestarle lo siguiente:

Subcuenta 110509- Recompra de títulos valores emitidos. El Catálogo General de Cuentas del PGCP, incluye este concepto en las cuentas de inversiones identificando la respectiva subcuenta con el código 95; en el grupo del pasivo, se incluye con la siguiente codificación: 211501- Recompra de inversiones renta fija y 211502- Recompra de inversiones renta variable.

En caso que el objetivo de la subcuenta cuya creación se plantea, se refiera a la compra de los Títulos de Apoyo Cafetero, los cuales al ser emitidos constituyen un pasivo y estos se recompran, el tratamiento contable será:

- \* Si se trata de una redención anticipada, deberá registrarse un menor valor del pasivo.
- \* Si los títulos son adquiridos antes de la fecha de vencimiento y con posterioridad se colocarán en el mercado, se constituye una inversión, la cual deberá registrarse en la subcuenta 120502- Títulos de apoyo cafetero.

Por lo anterior consideramos que la apertura de la subcuenta en mención no es procedente.

Manejo de la Cuenta 1125 - Fondos especiales. Como su nombre lo indica los recursos que tienen destinación específica, requieren para su administración y manejo de la apertura de una cuenta especial. En tal sentido, para el manejo de la misma ha de tenerse en cuenta que se trata de recursos depositados en cuentas bancarias con una finalidad específica y por lo tanto son recursos restringidos.

Por su parte, los dineros entregados a los Almacenes Generales de Depósito para atender las operaciones relacionadas con la compra de café, en nuestro entender

constituyen un anticipo y no un fondo especial, caso en el cual no sería procedente utilizar la cuenta en mención.

Subcuenta 150508-Productos agrícolas. Este concepto aparece en el Catálogo General de Cuentas del PGCP, con la misma codificación planteada por ustedes.

Cuenta 1515-Materias primas y suministros. Teniendo en cuenta que el valor de esta cuenta representa los materiales y suministros adquiridos para la transformación, explotación, construcción o producción, consideramos que la subcuenta 151505- Productos agrícolas, solicitada por ustedes, debe incluirse como cuenta auxiliar, facilitando con ello la operatividad y control de la misma.

Cuenta 1520-Productos en proceso. Como el valor registrado en esta cuenta representa los productos semielaborados que requieren de nuevos procesos para su transformación, explotación, construcción o adición, los cuales se convertirán en productos terminados disponibles para la venta, al igual que en el caso anterior, consideramos que la subcuenta 152006- Cultivos en desarrollo se ajusta al requerimiento, de suerte que deberán habilitar a nivel auxiliar la subcuenta solicitada.

Cuenta 1525 Inventarios en tránsito. Dado que esta cuenta representa el valor de los bienes adquiridos por el ente para comercializarlos, sean estos insumos, mercancías, o de otro tipo, y que por hechos como el transporte, legalización, trámite o entrega por parte de sus proveedores o terceros responsables no están disponibles, consideramos que el Concepto solicitado de Productos agrícolas, deberá habilitarse como auxiliar, utilizando para el efecto las subcuentas correspondientes (materias primas, materiales o suministros), de acuerdo con la clase de elemento, en tanto se define una clasificación definitiva del grupo de Inventarios.

Comercialización de productos agrícolas. El registro de las obligaciones por este Concepto, deberá registrarse en las cuentas 2405 - Proveedores nacionales o 2406 - Proveedores del exterior según el caso; para el efecto se han habilitado las subcuentas 240506 Comercialización de productos agrícolas o 240606 - Comercialización productos agrícolas; Así, para el caso del fondo deberá registrarse como cuenta auxiliar el Concepto Café.

Cuenta 2690- Otros bonos y títulos emitidos. Se autoriza la apertura de la subcuenta 269003 para el registro de los Títulos de Apoyo Cafetero únicamente. Se aclara que la dinámica de esta subcuenta debe ser la indicada en el Plan General de Contabilidad Pública.

Variación patrimonial originada en otras partidas patrimoniales. El costo ajustado de la inversión se incrementará o disminuirá con cargo o abono al Superávit por el Método de Participación, atendiendo lo dispuesto en el numeral 5.2.2.2. de la Circular Externa No. 019 de Noviembre 6 de 1997.

Cuenta 4205- Venta de bienes producidos. El producto de la comercialización de bienes producidos o elaborados, se registrará en esta cuenta. En tal sentido los Conceptos de Ventas de Café en el país y Ventas de café en el exterior, deberán registrarse como cuenta auxiliar, de la subcuenta 420508- Productos Agrícolas.

Cuota de contribución cafetera. Se habilita la subcuenta 411519-Contribución cafetera, para registrar el monto por este concepto.

Gastos relacionados con la adquisición, administración y comercialización del café. Teniendo en cuenta que esta clase de erogación es necesaria para el desarrollo de la labor operativa y cometido estatal del Fondo, el valor correspondiente deberá registrarse en la cuenta 5210 Gastos generales de operación. Para el efecto se han habilitado las siguientes subcuentas:

521070	Contratos de administración
521071	Operaciones de productos agrícolas
521072	Comercialización de productos agrícolas

Amortización de los cargos diferidos. El registro relacionado con la disminución gradual de los pagos anticipados por la adquisición de bienes o servicios que proveen beneficios futuros, deberá efectuarse con cargo al gasto correspondiente, sea administrativo u operativo; en tal sentido no es viable su solicitud en el sentido de habilitar la subcuenta 532010 denominada Cargos diferidos en la cuenta 5320 Amortizaciones.

Costos de Venta de bienes y servicios- Mercancías procesadas. El registro contable, de los costos incurridos en el proceso de enajenación de bienes y productos elaborados o transformados en el país o en el exterior, deberá efectuarse como cuenta auxiliar de la Subcuenta 610508- Productos Agrícolas.

Transferencias Ley 9a. de 1991. Para propósitos de registro de las sumas que se adeuden a los Comités Departamentales de la Federación Nacional de Cafeteros, se habilitan las subcuentas 242540 y 521067, las cuales tendrán la denominación de Traslados y Destinaciones de ley a entes privados, donde se registrará a nivel de cuenta auxiliar este Concepto.

En lo que hace referencia a los ingresos, estimamos que son los Comités Departamentales quienes deben incluirlos en su contabilidad, y por tratarse de entes privados la Contaduría General de la Nación no es competente para definir las cuentas que deberán utilizar.

Registro del Patrimonio del Fondo Nacional del Café: Dado que el patrimonio de dicho Fondo está constituido con recursos provenientes de rentas parafiscales, que no hacen parte del Presupuesto General de la Nación y que su origen se deriva de las contribuciones, cuotas o aportes efectuados por particulares en virtud de las disposiciones contenidas en el acto de su creación, las cuales tienen como finalidad aplicarse específicamente a favor del Sector al cual corresponde el

Fondo o Cuenta Especial, se habilita la cuenta 3206 Capital parafiscal, que tendrá como subcuenta el código 320601 Capital parafiscal.

En tal sentido se modifica el contenido de nuestra comunicación 3714 de abril 1º del año en curso sobre la creación provisional de la cuenta 3106 Capital parafiscal, Subcuenta 310601 con la misma denominación. La apertura y reclasificación de las cuentas y subcuentas antes mencionadas deberá hacerse a partir del mes de mayo del año en curso.

**CONCEPTO 14836  
02 de Diciembre de 1998**

**TEMA: MODIFICACIONES AL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS**

**Subtema:** Creación de Subcuentas

**Extracto**

***"(...)Es preciso ampliar la denominación de la cuenta principal 1625, la cual se llamará "MAQUINARIA, PLANTA, EQUIPO Y SEMOVIENTES EN TRÁNSITO" (...)Se crea la subcuenta 162510-Semovientes (...)"***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia, relacionada con la creación de una subcuenta en el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, para registrar en ella el valor de los semovientes importados de la Argentina, me permito manifestarle:

Es preciso ampliar la denominación de la cuenta principal 1625, la cual se llamará "MAQUINARIA, PLANTA, EQUIPO Y SEMOVIENTES EN TRÁNSITO".

Se crea la subcuenta 162510-Semovientes, para atender las necesidades de registro por este concepto.

La modificación de la cuenta 1625 y la creación de la subcuenta, regirán a partir del primero de enero del año de 1999.

**CONCEPTO 14963**  
**04 de Diciembre de 1998**

**TEMA: MODIFICACIONES AL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS**

**Subtema:** Códigos de los Patrimonios Autónomos

**Extracto**

***"(...)mediante la cual solicita dar apertura a los códigos de los Patrimonios Autónomos de la Unidad de Salud y de la Unidad de Cesantías, es preciso manifestarle, que todas aquellas cajas, fondos o entidades de previsión social públicas, que de acuerdo con la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios, deban manejar por separado sus negocios relacionados con la Seguridad Social (...)"***

**Concepto**

En atención a su comunicación de la referencia, mediante la cual solicita dar apertura a los códigos de los Patrimonios Autónomos de la Unidad de Salud y de la Unidad de Cesantías, es preciso manifestarle, que todas aquellas cajas, fondos o entidades de previsión social públicas, que de acuerdo con la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios, deban manejar por separado sus negocios relacionados con la Seguridad Social, deberán hacerlo como hasta el momento, lo han hecho, mientras la Contaduría General de la Nación, expide la normatividad relativa al Sistema General de Seguridad Social en Salud, así como la relacionada con cesantías.

El Fondo de Previsión Social del Congreso de la República, que tenía plazo hasta el 15 de noviembre para enviar la información del negocio de pensiones como un ente separado, tiene un plazo adicional hasta el 15 de febrero de 1999, para remitirla junto con la correspondiente a la fecha de corte de 31 de diciembre de 1998.

Lo anterior con el fin de que dispongan del tiempo necesario para que internamente se implementen los sistemas y procedimientos necesarios para separar contablemente las actividades relativas a pensiones, con el código asignado y dar así cumplimiento a lo dispuesto en el Instructivo No. 008 del 24 de junio de 1998.

**CONCEPTO 15441**  
**29 de Diciembre de 1998**

**TEMA: MODIFICACIONES ALCATALOGO GENERAL DE CUENTAS**

**Subtema:** Creación de Subcuentas -Pensiones

**Extracto**

***“(…)Con la finalidad de atender las necesidades de consolidación de información en Unidad de empresa, se considera necesario crear las siguientes subcuentas, las cuales deberán ser utilizadas por aquellas entidades que siendo administradoras o aseguradoras del sistema de pensiones, también son patronos obligados a reconocer y pagar obligaciones pensionales (…)”***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia y en atención a las inquietudes surgidas en la reunión celebrada el pasado 16 de diciembre del presente año, en nuestras instalaciones, como responsables de las áreas contables de las entidades administradoras de pensiones del régimen de prima media públicas, me permito hacer las siguientes precisiones, en el mismo orden por ustedes planteado:

1. Una vez analizadas las razones referentes a la solicitud de postergación de la fecha de aplicación de la norma para el negocio de pensiones de las administradoras del régimen de prima media pública, se prorroga su aplicación, a nivel de documento fuente, a partir del primero de enero de 1999.
2. A la fecha de corte 31 de diciembre del presente año, debe informarse a nivel de reporte, en los respectivos formatos CGN-96-001, CGN-96-002 y CGN-96-003, toda la información del respectivo negocio, esto es, tanto la parte correspondiente a la administradora, como el negocio en sí mismo (Invalidez, vejez y sobrevivientes), en el código de entidad suministrado para esa entidad en el instructivo No. 008 del 24 de junio de 1998.
3. Debe reportarse la información consolidada de toda la Entidad (Administración, salud, pensiones, riesgos profesionales, vivienda, etc), con el código (anterior) que siempre se ha venido utilizando.
4. Aquellas entidades que también administran el Sistema de Riesgos Profesionales con reservas de pensiones de riesgos, en principio, deben continuar manejándolo contablemente consolidado en la Unidad de empresa en el código anterior, hasta tanto este Despacho se pronuncie en esta materia.

5. Con la finalidad de atender las necesidades de consolidación de información en Unidad de empresa, se considera necesario crear las siguientes subcuentas, las cuales deberán ser utilizadas por aquellas entidades que siendo administradoras o aseguradoras del sistema de pensiones, también son patronos obligados a reconocer y pagar obligaciones pensionales:

En la cuenta 2720-PENSIONES, las siguientes subcuentas:

- 272009 Asegurador-Cálculo actuarial de pensiones actuales
- 272010 Asegurador-Pensiones actuales por amortizar (Db)
- 272011 Asegurador-Cálculo actuarial de futuras pensiones
- 272012 Asegurador-Futuras pensiones por amortizar (Db)
- 272013 Asegurador-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones
- 272014 Asegurador-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db)

En la cuenta 2721-BONOS PENSIONALES

- 272103 Asegurador-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales
- 272104 Asegurador-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db)

En la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES

- 262503 Asegurador-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos
- 262504 Asegurador-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db)

**CONCEPTO 15244**  
**17 de Diciembre de 1998**

**TEMA: MODIFICACIONES AL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS**

- Subtema:** - Eliminación de Subcuentas  
- Creación de Subcuentas

**1.- Eliminación de Subcuentas**

**Extracto**

"(...)La Circular Externa No. 024 del 24 de junio de 1998, expedida por este despacho, eliminó las subcuentas 510534 y 520534 (...)"

### **Concepto**

En atención a su comunicación de la referencia, me permito hacer las siguientes precisiones:

La Circular Externa No. 024 del 24 de junio de 1998, expedida por este despacho, eliminó las subcuentas 510534 y 520534, denominadas: "Aportes a fondos pensionales pero al mismo tiempo creó las subcuentas 510567 y 520567: Aportes a entidades del régimen de prima media con prestación definida y las 510568 y 520568: Aportes a entidades del Régimen de ahorro individual con solidaridad, con la finalidad de que las entidades reclasifiquen los saldos que tenían las subcuentas 510534 y 520534, atendiendo el régimen al cual pertenece la entidad a la cual se le giran los aportes o cotizaciones para pensiones.

### **2. Creación de subcuentas**

#### **Concepto**

En lo relacionado con la estructura que presentan las cuentas 8905-Derechos contingentes por contra (Cr) y la 8190-Otros derechos contingentes, es preciso aclarar que la estructura que presenta la primera de ellas, a partir del primero de enero de 1999, es el siguiente:

<b>890501</b>	<b>Garantía estatal en el régimen de prima media con prestación definida</b>
890502	Bienes entregados en custodia
890503	Bienes entregados en garantía
890504	Bienes en poder de terceros
890505	Bienes entregados en explotación
890506	Litigios y demandas
890590	Otros derechos contingentes.

Para el caso de la cuenta "Otros derechos contingentes", está en proceso el desarrollo de una estructura a nivel de subcuenta, razón por la cual la entidad hará los registros contables en la cuenta principal y deberá llevar el control de los *Conceptos* por los cuales se reconocen, estos otros derechos.

**CONCEPTO 01290**  
**24 de Febrero de 1999**

**TEMA: MODIFICACIONES AL CATALOGO GENERAL DE CUENTAS**

**Subtema:** Creación de Cuentas y subcuentas

**Extracto**

***"(...) Creación de cuentas y subcuentas de ingresos para el registro de Servicios Informáticos (...)"***

**Concepto**

Como respuesta a su comunicación de la referencia mediante la cual solicita la creación de cuentas y subcuentas de ingresos, para uso exclusivo de esa entidad, se autoriza la creación de los siguientes códigos, a partir del 1º. de enero de 1999:

Cuenta 4370           SERVICIOS INFORMÁTICOS

Subcuentas

437001	De procesamiento
437002	De desarrollo e implementación de software
437703	De arrendamiento de equipos y accesorios
437004	De asistencia técnica
437005	Contratos especiales
437006	Venta de bienes y productos
437090	Otros servicios informáticos
437099	Ajustes por inflación

## *Capítulo IV*

# **CONCEPTOS VARIOS**

**CONCEPTO 04935**  
**12 de Junio de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

- Subtema:**
- Información entidades en proceso de Liquidación
  - Base Para determinar déficit o excedentes
  - Decreto 2649 de 1993

**1.- Información entidades en proceso de Liquidación**

**Extracto**

***"(...) los sistemas deberán estar registrados en Acuantioquia S.A. Una vez se culmine el proceso, deberán figurar en el Departamento de Antioquia, el cual se encargará del manejo contable de los mismos (...)"***

**Concepto**

Hasta tanto se culmine el proceso de liquidación y sean entregadas las funciones al Departamento Administrativo de Planeación del Departamento de Antioquia, los sistemas deberán estar registrados en Acuantioquia, S.A. Una vez se culmine el proceso, deberán figurar en el Departamento de Antioquia, el cual se encargará del manejo contable de los mismos, reflejando de igual forma todas las operaciones que surjan por la entrega de su operación, administración y mantenimiento, dadas en contrato a operadores privados.

**2.- Base Para determinar déficit o excedentes**

**Extracto**

***"(...) es claro que el procedimiento para determinar el déficit o excedente de efectivo, no toma en cuenta aquellas operaciones contables valuativas (...)"***

**Concepto**

Es claro que el procedimiento para determinar el déficit o excedente de efectivo, no toma en cuenta aquellas operaciones contables valuativas (no tienen movimiento de efectivo), como usted bien lo menciona, pero no debe confundirse este concepto con aquel que siendo también un proceso contable determina las pérdidas o utilidades operativas. En otras palabras, algunos informes contables toman en cuenta operaciones que tienen que ver solo con movimientos de efectivo, lo cual no implica que se refiera al sistema de caja, dado que siempre el sistema contable a utilizar es el de causación.

### **3.- Decreto 2649 de 1993**

#### ***Extracto***

***"(...) la normatividad aplicable para las entidades públicas, están definidas en el Plan General de Contabilidad Pública expedido mediante la Resolución 4444 (...)***

#### ***Concepto***

En este sentido, la normatividad aplicable para las entidades públicas, está definida en el Plan General de Contabilidad Pública expedido mediante la Resolución 4444 del 21 de noviembre de 1995 y no mediante el Decreto 2649 de 1993 cuyo ámbito de aplicación está integrado por los entes privados.

**CONCEPTO 04946  
16 de Junio de 1998**

#### **TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

***Subtema:*** Distribución Resultados

#### ***Extracto***

***"(...) la competencia de establecer la forma como debe distribuirse el excedente generado por las empresas departamentales del Tolima, reposa en el Consejo de Gobierno (...)"***

#### ***Concepto***

En Relación con su comunicación, mediante la cual solicita concepto sobre la utilidad que debe ser distribuida, por los resultados obtenidos con ajustes y sin ajustes por inflación, me permito manifestarle que la competencia de establecer la forma como debe distribuirse el excedente generado por las empresas departamentales del Tolima, reposa en el Consejo de Gobierno.

Con el ánimo de hacer claridad a su inquietud, me permito responder en el orden de sus preguntas, para ello se hace necesario precisar algunos aspectos básicos para las Empresas Industriales y Comerciales del Estado:

1. El Decreto 3130 del 26 de enero de 1968 en su artículo 12, con respecto a la aprobación de los actos de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, establece textuales: En los estatutos de los establecimientos públicos y de las empresas industriales y comerciales del Estado, se determinarán los actos que por su importancia o cuantía, requiera para su validez el voto

favorable e indelegable del Ministro o Jefe de Departamento Administrativo del ramo o la apropiación del Gobierno Nacional.

Para el mismo efecto se cita el artículo 17 Del Decreto 3130 del 26 de diciembre de 1968:

#### Art. 17 DE LOS MIEMBROS DE LAS JUNTAS O CONSEJOS DIRECTIVOS.

Todos los miembros de las juntas o consejos directivos de los establecimientos públicos y de las empresas industriales y comerciales del Estado, deberán obrar en los mismos consultando la política gubernamental del respectivo sector y el interés del organismo ante el cual actúan.

2. Asimismo, teniendo en cuenta las funciones de las juntas o consejos directivos de los establecimientos públicos y de las empresas industriales y comerciales del Estado, se resalta en las funciones:
  - a. Adoptar los estatutos de la entidad y cualquier reforma que a ellos se introduzca y someterlos a la apropiación del Gobierno.

Con base en lo anterior, y debido a la importancia que tienen los excedentes generados en las Empresas, se insta a acudir a los estatutos donde debe figurar la forma de distribuirlos, de lo contrario debe procederse a efectuar su reforma para incluir el tema dentro de los mismos, una vez se haya realizado su estudio a aprobación correspondiente.

Por otro lado me permito presentar el criterio utilizado por el Consejo Nacional de Política Económica y Social CONPES, publicado en el Documento CONPES No. 2922 del 29 de abril de 1997, que se convierte en el criterio general, el cual se resume en el siguiente texto:

Los excedentes financieros se determinan descontándole al Patrimonio el Capital Social y las Reservas Legales, en las empresas no societarias. Para su asignación es necesario realiza un análisis de liquidez. A su vez, el excedente financiero en las empresas societarias, corresponde tanto a las utilidades liquidadas en el ejercicio, como a las acumuladas en ejercicios anteriores.

Lo expuesto anterior significa que para este efecto no se toman como base, los ajustes por inflación porque se entiende que su efecto es financiero mas no monetario, lo cual va en contravía del criterio de excedentes líquidos.

Independientemente de la decisión que tome el Consejo de Gobierno, quien en el nivel territorial ejerce las funciones del CONPES del Nivel Nacional, lo importante es su objetividad teniendo en cuenta aspectos vitales para la empresa, no sólo desde el punto de vista financiero, sino también, que el esquema utilizado en conjunto sea congruente con la realidad, de manera que las empresas departamentales puedan seguir cumpliendo su cometido estatal, es decir, que al

distribuir los excedentes no afecte ostensiblemente el funcionamiento de las entidades.

En relación con su segunda inquietud, si existe reglamentación y está contemplada en la Ley 225 de diciembre 20 de 1995, contenida en el Estatuto Orgánico de Presupuesto que me permito citar, teniendo en cuenta que las disposiciones de las entidades territoriales, cuando no se haya expedido Estatuto Orgánico de Presupuesto, deben aplicarse en lo pertinente, las contempladas en el Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación adaptándolo a la organización y condiciones de cada entidad, sin reñir con las normas Constitucionales.

Artículo 6. Los excedentes financieros de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado del orden nacional no societarias, son propiedad de la Nación. El Consejo Nacional del Política Económica y Social, CONPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto nacional, fijará la fecha de consignación en la Dirección del Tesoro Nacional asignará por lo menos, el 20% a la empresa que haya generado dicho excedente.

El CONPES impartirá las instrucciones a los representantes de la Nación y sus entidades en las juntas de socios o asambleas de accionistas sobre las utilidades que se capitalizarán o reservarán y las que se repartirán a los accionistas como dividendos.

Debe tenerse en cuenta que en las entidades territoriales, el CONPES lo constituye el Consejo de Gobierno.

**CONCEPTO 04949**  
**16 DE Junio de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Registro de los programas o proyectos de Cofinanciación

**Extracto**

***"(...) el monto de las inversiones efectuadas por los entes ejecutores, sean estos públicos o privados especializados que adelanten o lleven a término los respectivos proyectos, deberán registrarse en una cuenta de Activo Diferido, que para el efecto corresponde a la subcuenta 191008 Estudios y Proyectos, hasta la finalización y entrega a los beneficiarios a quienes va dirigidas (...)"***

## **Concepto**

En atención al oficio, mediante el cual consulta sobre el procedimiento para el registro contable de los programas o proyectos específicos de cofinanciación, adjuntando algunas propuestas, y al respecto le manifiesto lo siguiente:

Como las apropiaciones presupuestales aprobadas para el Fondo, tienen una destinación específica de inversión, razón por la cual los aportes recibidos del presupuesto nacional forman parte del patrimonio del DRI y por lo tanto se constituyen en recursos públicos hasta tanto el programa o proyecto de inversión sea ejecutado en su integridad y entregado al beneficiario, no cabe duda que el control de la inversión corresponde efectuarlo al Fondo.

Con estas consideraciones, el monto de las inversiones efectuadas por los entes ejecutores, sean estos públicos o privados especializados que adelanten o lleven a término los respectivos proyectos, deberán registrarse en una cuenta de Activo Diferido, que para el efecto corresponde a la subcuenta 191008 - Estudios y Proyectos, hasta la finalización y entrega a los beneficiarios a quienes va dirigidas.

Significa lo anterior, que cuando se entreguen sumas anticipadas para dar comienzo a la ejecución de los proyectos o programas de destinación específica, el registro deberá efectuarse en la cuenta 1420 - *Avances y anticipos entregados*, acreditando la cuenta 1125 - *Fondos Especiales*, donde estarán los recursos para los proyectos especiales. Una vez se legalice la suma correspondiente deberá cancelarse el anticipo respectivo con cargo a la cuenta de activo diferido mencionada anteriormente.

En caso que se adquieran bienes devolutivos con cargo al programa o proyecto especial, durante la ejecución del mismo y estos se transfieran de inmediato al beneficiario con el cumplimiento de las formalidades de carácter legal, como es la transferencia de la propiedad, el activo diferido deberá amortizarse en el monto que corresponda al valor del bien.

No está por demás aclarar que debe llevarse un estricto control sobre el comportamiento económico y financiero de cada proyecto en lo que a transferencia y legalización de recursos se refiere; ello implica la creación de cuentas auxiliares que permitan efectuar un control y seguimiento permanente al mismo.

**CONCEPTO 05012**  
**18 de Junio de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Ley 298 de 1996 - Oficinas contables

**Extracto**

***"(...) Esta oficina debe poseer una estructura organizativa que le permita realizar eficientemente el proceso contable, llevar a cabo actividades de consolidación, de análisis y evaluación de la información contable pública y de información a la entidad y a terceros (...)"***

**Concepto**

El espíritu del artículo 5 de la Ley 298 del 23 de Julio de 1996, es el de garantizar la existencia de un centro de contabilidad que administre el Sistema de Contabilidad Pública, responda ante la entidad y ante terceros, entre ellos el Gobierno Central, por la información contable pública, bajo a responsabilidad de un contador público con tarjeta profesional, idóneamente preparado para ejercer cabalmente este cargo en una entidad del Estado.

Igualmente, le informo que las oficinas o centros contables en las entidades públicas del sector central (Gobernación, distrito y Municipio) deben depender directamente del Secretario de Hacienda; en las entidades del sector descentralizado por servicios (Establecimientos Públicos, Empresas Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economía Mixta) deben depender de la gerencia o dirección financiera y en su defecto del gerente general de la entidad.

Ahora bien, esta área debe contar con el recurso humano suficiente y competente para desarrollar las funciones de Contaduría Pública, igualmente establecidas.

Esta oficina debe poseer una estructura organizativa que le permita realizar eficientemente el proceso contable, llevar a cabo actividades de consolidación, de análisis y evaluación de la información contable pública y de información a la entidad y a terceros.

**CONCEPTO 04854**  
**08 de Junio de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Responsables de aplicar ajustes por inflación y Depreciación

### **Extracto**

***"(...) no habiéndose asignado la mencionada función en ninguno de los funcionarios descritos, lo mas conveniente es que sea el Contador de la entidad quien la realice, en razón a que sus conocimientos profesionales le permiten desarrollar con mayor acierto los procedimientos señalados para el efecto por la Contaduría General de la Nación (...)"***

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual consulta en quien recae la función de efectuar los ajustes integrales por inflación y el cálculo de las depreciaciones de la propiedad, planta y equipo, cuando en el manual de funciones y procedimientos de la entidad no se establece si dicha responsabilidad será del almacenista, el jefe de Recursos físicos o el Contador de la entidad.

Sobre el particular, este despacho considera que no habiéndose asignado la mencionada función en ninguno de los funcionarios descritos, lo mas conveniente es que sea el Contador de la entidad quien la realice, en razón a que sus conocimientos profesionales le permiten desarrollar con mayor acierto los procedimientos señalados para el efecto, por la Contaduría General de la Nación.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve la consulta de la referencia, quedando atentos a cualquier inquietud adicional sobre el tema

**CONCEPTO 06787  
24 de Julio de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Ley 298 -Artículo 5°

### **Extracto**

***"(...) La ley 143 de 1990 en el artículo 13 señala que en todos los nombramientos que se hagan a partir de su vigencia, para ocupar el cargo de Jefe de Contabilidad o su equivalente, se requiere tener la calidad de Contador Público, por lo que siguiendo el principio general de derecho que dice que donde el legislador no distingue no le es dado hacerlo al interprete, dicha exigencia se extiende para las Unidades Administrativas Especiales (...)"***

### **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual se consultan cuatro aspectos juridico-contables, partiendo del caso de los contadores públicos titulados que

tienen vinculación laboral con una entidad pública pero que no se encuentran posesionados como contadores de la entidad, ni son jefes de contabilidad.

Sobre el particular, sus inquietudes se resolverán en el mismo orden en que fueron planteadas, no sin antes precisar que la Ley 298 de 1996, ordenó en su artículo 5o, reestructurar las áreas financieras y contables existentes con el objeto de que asuman la función de contaduría en cada una de las entidades u organismos que integran la administración pública.

En cuanto a si los funcionarios mencionados están obligados y/o son los responsables de la información financiera, económica y social y por tanto deben firmar los informes de que habla la Resolución No. 152 de 1997 de la CGN, es claro que a la luz del artículo 2o. de la Resolución mencionada, son responsables de la información financiera entre otros, los Contadores y/o Jefes de Contabilidad de la entidad respectiva, es decir que a falta del segundo lo será el Contador que designe para el efecto el Jefe de la entidad.

Respecto a si los informes firmados por funcionarios que no tienen la calidad de Jefe de Contabilidad y/o contador, se tienen por no presentados o no surten ningún efecto, la respuesta se deduce del numeral anterior. Siempre y cuando cumplan con todos los requisitos exigidos por la Contaduría General de la Nación y puedan validarse, se tienen por presentados para todos los efectos legales.

En el caso que el Jefe de la entidad ordene a un funcionario que es contador sin ocupar dicho cargo, firmar los informes contables, debe hacerlo so pena de sanciones, lógicamente que previa revisión de los mismos si no los preparó, a efectos de no faltar a la ética profesional. De otra parte los Jefes de Contabilidad si están obligados a firmar dichos informes de conformidad con la Resolución No. 152 de 1997, expedida por ésta entidad.

La ley 143 de 1990 en el artículo 13 señala que en todos los nombramientos que se hagan a partir de su vigencia, para ocupar el cargo de Jefe de Contabilidad o su equivalente, se requiere tener la calidad de Contador Público, por lo que siguiendo el principio general de derecho que dice que donde el legislador no distingue no le es dado hacerlo al interprete, dicha exigencia se extiende para las Unidades Administrativas Especiales.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve la consulta de la referencia, quedando atentos a cualquier inquietud adicional sobre el asunto.

**CONCEPTO 7876**  
**04 de Agosto de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Ley 298/96 - Artículo 5°

**Extracto**

***"(...) Considera la Contaduría General de la Nación que si el Municipio de Medellín ha tenido dentro de su estructura el cargo de Contador de la entidad y/o Jefe de Contabilidad, este no debe suprimirse, sino reestructurarse bajo el mismo concepto del Área Contable, a fin de que asuma las nuevas funciones que exige responder por el Sistema de Contabilidad Pública de la entidad (...)"***

**Concepto**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5° de la Ley 298 de 1996, si el Municipio de Medellín en esta fecha tenía establecida su área Contable debió reestructurarla a mas tardar el 23 de enero de 1997 a fin de que se asumiera las funciones de la Contaduría Pública que comenzaron a regir a partir del 1° de enero de 1996 con base en la Resolución 4444 de 1995 y la citada ley 298 de 1996

Conforme a lo anterior, el Municipio de Medellín debió reestructurar el área contable ya que las funciones establecidas hasta antes de 1996, son diferentes a aquellas que rigen a partir de la fecha en que entró en vigencia el Plan General de Contabilidad Pública.

Considera la Contaduría General de la Nación que si el Municipio de Medellín ha tenido dentro de su estructura el cargo de Contador de la entidad y/o Jefe de Contabilidad, este no debe suprimirse, sino reestructurarse bajo el mismo concepto del Área Contable, a fin de que asuma las nuevas funciones que exige responder por el Sistema de Contabilidad Pública de la entidad.

Adicionalmente, el funcionario actuará como Director del área Contable y Contador General del Municipio, ya que sus funciones tienen como base responder administrativamente por el área contable, además su ámbito no se circunscribe solamente sobre la contabilidad del Sector Central sino también sobre el Sector Descentralizado por servicios, del cual debe consolidar su información para efectos de elaborar el Balance General Consolidado de los dos sectores y del Municipio de Medellín.

La Contaduría General de la Nación considera funciones básicas del Contador Público de una entidad territorial entre otras las siguientes:

- Diseñar, implementar y mantener el Sistema de Contabilidad Pública.
- Adoptar las normas contables expedidas por la Contaduría General de la Nación.
- Llevar la contabilidad del Municipio Sector Central
- Consolidar la información Contable Pública de los Sectores Central y Descentralizado por Servicios
- Elaborar los Estados e Informes Contables básicos y complementarios del Municipio de Medellín
- Llevar a cabo labores de análisis de la información contable pública para efectos de toma de decisiones de la entidad y retroalimentación a los procesos de Planeación, Presupuesto y Procesos Financieros.
- Responder ante la entidad y ante terceros, entre ellos el Gobierno Nacional, por la integridad confiabilidad, razonabilidad y oportunidad en la presentación de la información contable pública.

Igualmente le informo que la Contaduría General de la Nación considera que el área o centro contable de un municipio (máxime seis de categoría especial) debería depender del Secretario de Hacienda, en el nivel inmediatamente siguiente a éste y contar con los recursos humanos, técnicos y financieros necesarios para cumplir su función.

Lo anterior, por cuanto dicho funcionario maneja el Sistema de Contabilidad Financiera, función que necesita los niveles de autoridad necesarios para establecer procesos e implementar procedimientos, políticas y directrices de orden contable, que garanticen el correcto manejo del sistema de Contabilidad pública y su integración al Sistema Nacional de Contabilidad que maneja la Contaduría General de la Nación

**CONCEPTO 08040**  
**05 de Agosto de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Ajustes por diferencias en inventarios

**Extracto**

***"(...) deberán adelantarse las investigaciones pertinentes a efectos de determinar el origen de las diferencias, y proceder a las reclasificaciones y ajustes pertinentes, dejando la evidencia documentaria que sustente tales registros, sin detrimento de las acciones legales, disciplinarias, administrativas o fiscales que puedan desprenderse (...)"***

## **Concepto**

En atención a su oficio, mediante el cual solicita autorización para ajustar las diferencias detectadas con respecto al inventario físico realizado de las existencias, me permito hacer las siguientes consideraciones:

La autorización por usted solicitada excede la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación, toda vez que se trata de una situación particular que no atañe en primera instancia a un tratamiento contable cómo tal, dado que se configura en una situación eminentemente administrativa que debe ser resuelta de conformidad con los procedimientos internos, por las instancias jerárquicas respectivas.

Así, deberán adelantarse las investigaciones pertinentes a efectos de determinar el origen de las diferencias, y proceder a las reclasificaciones y ajustes pertinentes, dejando la evidencia documentaria que sustente tales registros, sin detrimento de las acciones legales, disciplinarias, administrativas o fiscales que puedan desprenderse.

En todo caso, cualquier situación que implique un pronunciamiento oficial acerca del tratamiento contable de diferencias advertidas en procesos de depuración de saldos, debe solicitarse por parte del Director o Representante legal de la Institución, mediante un documento en el cual se demuestren las acciones administrativas adelantadas y los resultados de las evaluaciones en comento.

**CONCEPTO 08640  
19 de Agosto de 1998**

**TEMA : CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Conciliación Almacén, contabilidad e inventarios

### **Extracto**

***“(...) es responsabilidad del ente público diseñar y definir los procedimientos que deben llevar a cabo las dependencias de Almacén, Contabilidad, Inventarios y demás áreas, su alcance y objetivos a través de los manuales de procedimientos que hacen parte de la estructura del control interno, el cual es responsabilidad del ente público(...)”***

### **Concepto**

En atención a la solicitud de concepto sobre el alcance técnico - contable del Análisis y conciliación de las cifras reflejadas por las dependencias de Almacén, Contabilidad e Inventarios, qué abarca y qué labores se deben realizar para

conseguir un trabajo completo y útil, mediante el oficio vía fax del 9 de julio del presente año, me permito precisar:

1. La ley 298 de 1996 en su artículo 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURIA GENERAL DE LA NACION, establece entre otros en los literales: a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público, literal b) Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública y en el literal i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación
2. La ley 87 de 1993 que establece las normas para el ejercicio del control interno en los organismos del estado, en su artículo 2º. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO entre otros establece en el literal e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y sus registros; en su artículo 3º. CARACTERÍSTICAS DEL CONTROL INTERNO, establece en los literales: a) El sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad; en el literal e) Todas las operaciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros y en el literal g) Garantizar que el sistema de Control Interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación.
3. Es responsabilidad entonces de la entidad a su interior, definir y organizar el proceso contable que se inicia desde el reconocimiento de las operaciones financieras, económicas y sociales que pueden ocurrir a través de los subsistemas de planeación, presupuesto, tesorería, almacén, inventarios, contabilidad y demás áreas que intervienen en el mismo, el cual debe ir acompañado de los procedimientos para su cabal desarrollo, de tal manera que permita que la información fluya y genere los Estados e Informes, definidos en la normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación, y que son la base para una acertada toma de decisiones.

Por lo tanto y de acuerdo a lo señalado anteriormente, es responsabilidad del ente público diseñar y definir los procedimientos que deben llevar a cabo las dependencias de Almacén, Contabilidad, Inventarios y demás áreas, su alcance y objetivos a través de los manuales de procedimientos que hacen parte de la estructura del control interno, el cual es responsabilidad del ente público, por tanto las disposiciones o normas que regulan estos procedimientos son de orden administrativo al interior de cada entidad de acuerdo a su naturaleza y características.

Claro está que son los principios de contabilidad pública los que orientan e ilustran el proceso contable, así mismo éste debe regirse por las normas generales y técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación que son de obligatoria

aplicación para los entes públicos, donde los jefes de Control Interno de cada entidad deben velar porque ellas se cumplan.

**CONCEPTO 08826**  
**24 de Agosto de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Cesión de Derechos

**Extracto**

***"(...) los recursos provenientes de la cesión, tiene efectos en varios períodos, si se advierte que en virtud de la causación deben reconocerse en función de la corriente real de los bienes producidos, configurándose un ingreso diferido(...)"***

**Concepto**

Me refiero a sus comunicaciones, mediante las cuales consulta sobre el tratamiento contable que ECOPETROL debe aplicar en el caso de la cesión de los derechos que le corresponden en la exploración de los campos petrolíferos de Cusiana y Cupiagua, el cual se materializa en el *ACUERDO DE CESION* celebrado entre esta entidad y la firma Petroleum Trading Corporation – Sucursal Colombia PTC (Colombia), respecto de lo cual me permito hacer las siguientes consideraciones:

Sea lo primero precisar que en virtud de este convenio, no se está realizando una venta plena, es decir que se está frente a un acuerdo para una venta en el futuro, toda vez que el producto objeto de la transacción solamente se materializará cuando realmente se produzcan los barriles de crudo comprometidos en los períodos trimestrales comprendidos entre octubre 29 de 1.997 y diciembre 31 del 2001.

Así la percepción de los recursos provenientes de la cesión, tiene efectos en varios períodos, si se advierte que en virtud de la causación deben reconocerse en función de la corriente real de los bienes producidos, configurándose un ingreso diferido que deberá amortizarse en la medida en que Ecopetrol dé cumplimiento a su obligación de entregar la producción futura comprometida, momento en el cual se perfecciona la transacción económica que origina la venta como tal con la entrega física del producto, de cuya operación se está garantizando un precio mínimo de venta.

Por otra parte, aunque Ecopetrol se encuentra exenta del riesgo de producción, asume las demás responsabilidades, diferentes a los resultados de la explotación de los yacimientos, que la coloca con obligaciones frente al cesionario, de las

cuales solamente se libera en la medida en que entregue la producción comprometida, y por lo tanto deben revelarse en forma clara e inequívoca en el estado de la situación financiera y económica de la Entidad, incluyendo la reexpresión de los saldos, toda vez que los recursos se han recibido en dólares.

Así, este Despacho se permite señalar el siguiente procedimiento contable, para el registro de la operación:

- 1) Por la percepción de los recursos cancelados por PTC (Colombia).

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	<b>ACTIVO</b>		
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuenta respectiva	XXX	
2	<b>PASIVO</b>		
29	OTROS PASIVOS		
2915	CREDITOS DIFERIDOS		
291503	Ingresos diferidos <sup>1</sup>		XXX

- 2) Acumulación de los costos de producción por la extracción de crudo

Código	Cuenta	Débito	Crédito
7	<b>COSTOS DE PRODUCCION</b>	XXX	
<b>ACTIVOS</b>			
18	RECURSOS NATURALES Y DEL AMBIENTE		
1830	AMORTIZACION ACUMULADA DE INVERSIONES DE RECURSOS NO RENOVABLES <sup>2</sup>		XXX
<b>PASIVOS</b>			
2XXXX	Grupos, cuentas y subcuentas respectivas <sup>3</sup>		XXX
1	<b>ACTIVO</b>		
11	EFFECTIVO		
1110	Bancos		XXX

- 3) Traslado de la producción efectiva a los correspondientes inventarios de productos terminados

<sup>1</sup> Esta partida deberá ser objeto de reexpresión en función del comportamiento de la tasa de cambio del dólar americano, aplicando el *PROCEDIMIENTO NRO. 07 DE 1.998* expedido por la Contaduría General de la Nación

<sup>2</sup> A partir de Marzo 16 de 1.998, esta cuenta queda denominada como *1820 AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN (CR)*, según la Circular Externa 023

<sup>3</sup> Corresponde al registro de la causación de los demás costos relacionados con el proceso de explotación de los pozos petrolíferos

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	<b>ACTIVOS</b>		
15	INVENTARIOS		
1505	MERCANCIAS PROCESADAS		
150512	Productos procesados y extraídos <sup>4</sup>	XXX	
150589	Productos procesados y extraídos con pacto de cesión <sup>5</sup>		XXX
7	COSTOS DE PRODUCCION		XXX

4) Por la entrega de los barriles de crudo cedidos a PTC (Colombia) y la respectiva facturación

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	<b>PASIVOS</b>		
29	OTROS PASIVOS		
2915	CREDITOS DIFERIDOS		
291503	Ingresos diferidos	XXX	
1	<b>ACTIVOS</b>		
14	DEUDORES		
1405	CUENTAS POR COBRAR		
140501	Venta de Bienes producidos <sup>6</sup>		XXX
4	<b>INGRESOS<sup>7</sup></b>		
42	VENTA DE BIENES		
4205	BIENES PRODUCIDOS		
420503	Combustibles		XXX
6	<b>COSTOS DE VENTAS</b>		
61	COSTO DE VENTAS DE BIENES Y SERVICIOS MERCANCIAS PROCESADAS		XXX
1	<b>ACTIVOS</b>		
12	INVENTARIOS		
1505	MERCANCIAS PROCESADAS		
1505XX	Productos procesados y extraídos con pacto de cesión		XXX

Es preciso advertir que dados los antecedentes y particularidades que hacen de ésta una operación sui generis, ha sido indispensable examinar los términos de la

<sup>4</sup> Para los inventarios libres de compromiso, que pertenecen a Ecopetrol sin respecto de terceros

<sup>5</sup> Para los inventarios respecto de los cuales se ha adquirido previo compromiso de cesión

<sup>6</sup> Para registrar el mayor valor de la comercialización, con respecto al precio mínimo del acuerdo.

<sup>7</sup> Adicionalmente deberán registrarse las Retenciones en la Fuente que se causen

transacción con miras a absolver su consulta y de paso establecer un procedimiento que permita definir claramente los parámetros dentro de los cuales debe manejarse este tipo de transacciones.

**CONCEPTO 09391**  
**10 de Septiembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Naturaleza Jurídica de las Asociaciones de Municipios.

**Extracto**

***“(…)*las Asociaciones de Municipios, creados por la ley, están integrados por entidades territoriales, dotados de autonomía administrativa y financiera, patrimonio propio y personería jurídica, se ubican en la administración pública colombiana dentro de las entidades descentralizadas indirectas del nivel territorial (...)”**

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, en la que consulta la naturaleza jurídica de esa Asociación de Municipios.

Sobre el particular es menester hacer las siguientes precisiones:

**1.- Marco Normativo:**

La Asamblea de Cundinamarca, mediante Ordenanza Número 24 de 1990 ordenó la asociación de municipios del departamento por regiones, conformándose entre otras la de Oriente constituida por los de Chipaque, Uña, Cáqueza, Ubaté, Choachí, Fómeque, Fosca, Quetame, Gutierrez, Guayabetal, Medina y Paratebuena.

Así mismo se establece en el artículo segundo, que los objetivos de dichas asociaciones será impulsar la solidaridad regional entre estos municipios con el fin de integrar ***Unidades con régimen legal propio***, en aras de buscar y aunar esfuerzos y recursos para la prestación conjunta de los servicios públicos, obras de desarrollo y fomento a los habitantes de los municipios que se asocian.

**2.- Entidades descentralizadas**

En la administración pública colombiana existe lo que se conoce como entidades descentralizadas directas o de primer grado, e indirectas o de segundo grado. Las directas<sup>8</sup> son creadas directamente por el Estado, en tanto que las indirectas son creadas entre una entidad directa con la participación de otras personas públicas o privadas.

### **3- Doctrina**

El Consejero de Estado Dr. Libardo Rodríguez, en su obra Derecho Administrativo General y Colombiano,<sup>9</sup> respecto a las indirectas dice:

“Las entidades descentralizadas indirectas  
(.....)

Hasta 1968 no existía claridad legal, ni jurisprudencial sobre este último fenómeno, a pesar de que ya se presentaban ejemplos en la práctica. En general puede decirse que estas entidades se consideraban como personas de derecho privado, teniendo en cuenta, sobre todo, que ellas resultaban de un acuerdo de voluntades, figura típica de ese sector del derecho.

La Reforma administrativa de 1968, como muestra de su intención de actualizar y sistematizar el régimen legal de la administración pública, hizo un primer intento de reglamentación legal de estas entidades. Así, el art. 4º del Decreto 3130 de 1968, estatuyó lo siguiente:

“Art 4º. De las entidades descentralizadas indirectas. Las personas jurídicas de las cuales participe la nación y entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, asociadas entre ellas o con particulares, cuando para tal efecto estuvieren debidamente autorizadas, serán clasificadas en el acto de su constitución dentro de las categorías que establece el Decreto 1050 de 1968, y en dicho acto también se precisará su pertenencia al orden nacional, departamental o municipal según la naturaleza y ámbito del servicio, la proporción de las participaciones y la intención de sus creadores”.

"Igual regla se seguirá con respecto a las personas jurídicas que se creen por la asociación de entidades

---

<sup>8</sup> .Son directas, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.

<sup>9</sup> pagina 107 y siguientes. Edición 1995.

descentralizadas, con o sin participación de personas privadas.”

“(…) el Decreto 130 de 1976, el cual vino a tipificar diversas clases de entidades descentralizadas indirectas, asimilándolas parcialmente unas veces a las directas, pero otras veces a personas privadas.

“(…) teniendo en cuenta el fin para el cual es creada la nueva entidad, el Decreto 130 de 1976 tipifica las siguientes clases de entidades descentralizadas indirectas: las sociedades de economía mixta indirectas, las sociedades entre entidades públicas, las asociaciones o corporaciones de participación mixta, las asociaciones entre entidades públicas y las fundaciones de participación mixta”. (Resaltado fuera de texto).

“197. D) Asociaciones entre entidades públicas. Son las personas jurídicas creadas sin ánimo de lucro, por la asociación exclusiva de entidades públicas, con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo (art. 7o. del Decreto 130 de 1976). Estas entidades quedan sometidas al régimen previsto para los establecimientos públicos, sin perjuicio de las particularidades que contengan los actos de su creación. En todo caso, sus juntas o consejos directivos estarán integrados y sus representantes legales serán designados en la forma que establezcan los correspondientes estatutos

#### **4.- Conclusión**

De lo anteriormente expuesto se colige que encajando las Asociaciones de Municipios según la ley y la doctrina, dentro de las personas jurídicas creadas sin ánimo de lucro, por la asociación exclusiva de entidades públicas, con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, constituidas como entes corporativos de carácter público, creados por la ley, integrados por entidades territoriales, dotados de autonomía administrativa y financiera, patrimonio propio y personería jurídica, se ubican en la administración pública colombiana dentro de las entidades descentralizadas indirectas del nivel territorial.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve el objeto de su solicitud quedando atentos a aclarar cualquier inquietud adicional sobre el tema.

**CONCEPTO 09963**  
**29 de Septiembre de 1998**

**TEMA:CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** - Fondo Nacional del Café

**Extracto**

***“(...)El Fondo Nacional del Café, es una cuenta parafiscal constituida por recursos públicos, cuyo objetivo prioritario es contribuir a estabilizar el ingreso cafetero mediante la reducción de los efectos de la volatilidad del precio internacional (...)”***

**Concepto**

Hemos recibido traslado de la comunicación en mención, mediante la cual se consulta al Jefe de la División de Contabilidad Presupuestaria y del Tesoro de la Contraloría General de la República, sobre el manejo de la cuenta del "Fondo del Café", y al respecto le manifiesto que de conformidad con las notas explicativas allegadas a los informes contables, remitidos a la Contaduría General de la Nación se indica en su naturaleza jurídica que:

"El Fondo Nacional del Café, es una cuenta parafiscal constituida por recursos públicos, cuyo objetivo prioritario es contribuir a estabilizar el ingreso cafetero mediante la reducción de los efectos de la volatilidad del precio internacional.

El Gobierno encargó a la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia la administración del Fondo Nacional del Café, a través del Contrato suscrito el 22 de diciembre de 1988".

Por su parte, teniendo en cuenta que los recursos que manejan el Fondo tienen carácter de públicos debe aplicar el Plan General de Contabilidad Pública, y demás normas que para el efecto emita la Contaduría General de la Nación.

**CONCPETO 09070**  
**01 de Septiembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:-** Tratamiento contable de Fondos cuentas administrados  
- Libros de Contabilidad de Fondos

**1.- Tratamiento contable de Fondos cuentas administrados**

## **Extracto**

***“(...)FINDETER como responsable de la administración de los bienes, derechos y obligaciones y de los recursos del presupuesto nacional para el FIS, le corresponde su manejo y control contable, toda vez que está administrando en forma directa recursos del Presupuesto Nacional, como una unidad ejecutora, sin la intermediación de ninguna otra entidad de la Administración Central Nacional (...)”***

## **Concepto**

### **FONDO DE COFINANCIACIÓN PARA LA INVERSIÓN SOCIAL –FIS -.**

**Situación Jurídica.** Como se sabe, el Decreto 1691 del 27 de junio de 1997, estableció la fusión del FIS a la Sociedad Financiera de Desarrollo Territorial – FINDETER, ordenando que todos los activos, derechos y obligaciones que estuvieran a cargo del FIS, deberían pasar a FINDETER

Por su parte, el Decreto 27 del 8 de enero de 1998, estableció que las apropiaciones del presupuesto nacional destinadas a la cofinanciación se entregarán en administración. Así mismo, estableció que los activos y derechos serían destinados a cubrir las obligaciones del FIS a 31 de diciembre de 1997, y en caso de no ser suficientes, éstas serían asumidas por la Nación.

Teniendo en cuenta lo anterior, debe colegirse que a FINDETER como responsable de la administración de los bienes, derechos, obligaciones y de los recursos del presupuesto nacional para el FIS, le corresponde su manejo y control contable, toda vez que está administrando en forma directa recursos del Presupuesto Nacional, como una unidad ejecutora, sin la intermediación de ninguna otra entidad de la Administración Central Nacional.

Ahora bien, en cuanto a dicho manejo contable, debe considerarse que de acuerdo con lo establecido en el mismo Decreto 27 de 1998, se ordena que cada uno de los fondos de cofinanciación que administre o ejecute FINDETER se llevará en cuenta separada.

En consecuencia, con el propósito de hacer más expedito el control de estos bienes y recursos, de manera que se muestre el grado de ejecución y gestión de los mismos, en concordancia con las normas legales, es pertinente que FINDETER prepare la información contable del FIS en forma independiente y la rinda a las entidades que la requieran, incluida la Contaduría General de la Nación.

**Contabilización.** Por tratarse FINDETER de una unidad ejecutora del presupuesto nacional para la administración de los recursos del FIS, y por preparar en forma separada esta información contable, debe sujetarse a los

mismos procedimientos y registros contables establecidos para las demás unidades ejecutoras (ministerios, unidades administrativas especiales, superintendencias, etc.)

Esto significa, que en el registro contable de los ingresos y egresos de los recursos del FIS, deben utilizarse las cuentas correspondientes a los grupos 44-Transferencias y/o 47-Operaciones Interinstitucionales, para ingresos y 54-Transferencias y/o 57-Operaciones Interinstitucionales, para los egresos, del Catálogo de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP-. Así mismo, deberá afectar las correspondientes cuentas de la Clase Cero (0), con la aprobación y ejecución de las partidas presupuestales, y reportar las Operaciones recíprocas de ingresos, gastos, activos y pasivos.

Igualmente, para efectos de los registros de las cuentas patrimoniales, deben utilizarse las cuentas del grupo 31-Hacienda Pública, sin reportar operaciones recíprocas de ellas.

En cuanto a la aplicación de los ajustes por inflación, teniendo en cuenta que el FIS tiene registros de activos no monetarios, pero no está obligada por norma fiscal a hacer ajustes integrales por inflación, deberá realizar los ajustes parciales por inflación a estos bienes, para lo cual debe seguir los lineamientos establecidos en las normas emitidas por la Contaduría General de la Nación.

Lo expuesto anteriormente, significa que no es viable la sugerencia planteada en el oficio de manejar como un pasivo los recursos que recibe FINDETER en administración directamente del presupuesto nacional, siendo ella la unidad ejecutora de los mismos. Los registros en la contabilidad de la Financiera debe hacerse a nivel de cuentas de orden.

## **2.- SITUACIÓN DE LOS DEMÁS FONDOS QUE ADMINISTRA FINDETER.**

### ***Extracto***

***“(…)Estos fondos pertenecen al igual que el FIS, al Sistema Nacional de Cofinanciación, los cuales se financian con recursos del presupuesto nacional principalmente y FINDETER actúa como unidad ejecutora de los mismos. Por lo tanto, el manejo contable de los mismos debe hacerse de acuerdo a lo descrito para el FIS (…)”***

### ***Concepto***

**Fondos de Cofinanciación para la Infraestructura Vial y Urbana.** Estos fondos pertenecen al igual que el FIS, al Sistema Nacional de Cofinanciación, los cuales se financian con recursos del presupuesto nacional principalmente y FINDETER actúa como unidad ejecutora de los mismos. Por lo tanto, el manejo contable de los mismos debe hacerse de acuerdo a lo descrito para el FIS.

Esto significa, que debe llevarse en contabilidad separada cada uno de los Fondos y remitirse a la CGN, en los plazos y de acuerdo a las instrucciones impartidas para todas las entidades, incluyendo los registros correspondientes a las transferencias y operaciones interinstitucionales, así como las operaciones recíprocas del caso.

**Fideicomiso de Administración del Insfopal.** Dado que las normas y convenios para el manejo del Fideicomiso, no especifican claramente el organismo de la Administración Central Nacional que representa la Nación, estimamos conveniente que continúe preparando y remitiendo la información contable en forma independiente a la Contaduría, de la misma forma que hasta la fecha se ha venido realizando.

Teniendo en cuenta que se trata de un Fideicomiso que fue incorporado como subente de la administración central nacional, deben utilizar el grupo 31-Hacienda Pública en las cuentas del patrimonio, sin reportar para ellas operaciones recíprocas.

Como se trata de un convenio de administración, el cual no recibe recursos del presupuesto nacional, las cuentas de la clase Cero (0) no aplican en este caso. No obstante, deben reportar las operaciones recíprocas de acuerdo las diferentes cuentas utilizadas como tal con otros entes públicos.

**Fondo de Saneamiento Fiscal para el Fortalecimiento Institucional de las Entidades Territoriales.** Teniendo en cuenta que en este convenio, está claramente definido el Ministerio de Hacienda y Crédito Público como el organismo que representa la Nación, FINDETER debe enviar la información contable correspondiente del Fideicomiso a dicho Ministerio, para que éste a su vez, la incorpore en su propia contabilidad, a efectos de remitirse a la Contaduría General de la Nación. No obstante, es menester que se remita información del Fideicomiso a la Contaduría, pero para fines informativos y de verificación con el Ministerio de Hacienda, en medio impreso.

En todo caso, es importante clarificar en este aspecto, que si el Fideicomiso recibe recursos del presupuesto nacional, pero la unidad ejecutora del presupuesto es el Ministerio, estos deben registrarse en una cuenta del pasivo. Es decir, en este caso, sí se acoge la sugerencia planteada en el oficio de manejar estos recursos en cuentas del pasivo, el cual se irá disminuyendo en la medida que se ejecuten. En consecuencia, el reporte de la ejecución de gastos corresponderá al Ministerio y no al Fideicomiso, en tanto que el reporte de las operaciones recíprocas, debe ser enviado por el Fideicomiso al Ministerio para su incorporación

Con estas consideraciones, se recomienda establecer comunicación con quienes manejan la parte contable y financiera del Ministerio, con el fin de que en forma conjunta establezcan los procedimientos necesarios que hagan posible y expedito el manejo conjunto del proceso de incorporación de la contabilidad del Fideicomiso.

**Fideicomiso de Administración del Fondo del Ministerio de Educación para el Programa de Apertura Educativa.** Teniendo en cuenta que en este convenio está claramente definido el Ministerio de Educación Nacional como el organismo que representa la Nación, FINDETER debe enviar la información contable correspondiente del Fideicomiso a dicho Ministerio, para que este a su vez, la consolide en su propia contabilidad, a efectos de remitirse a la Contaduría General de la Nación.

Es decir, para este caso se establecen los mismos procedimientos dados que para el Fondo anterior.

**Fideicomiso de Administración del Fondo de Cofinanciación de Proyectos en el Sector de Agua Potable y Saneamiento Básico.** En este convenio está claramente definido el Ministerio de Hacienda y Crédito Público como el organismo que representa la Nación, de suerte que FINDETER debe enviar la información contable correspondiente del Fideicomiso a dicho Ministerio, para que éste a su vez, la consolide en su propia contabilidad y se remita a la Contaduría, al igual que lo establecido para el fondo anterior.

**Fideicomiso de Administración del Fondo Nacional de Regalías.** Al igual que los casos anteriores, este convenio está asignado a la Comisión Nacional de Regalías como el organismo que representa la Nación, por manera que FINDETER debe enviar la información contable correspondiente del Fideicomiso a dicha Comisión, para su remisión y consolidación correspondiente.

## **2.-. LIBROS DE CONTABILIDAD DE LOS FONDOS.**

### ***Extracto***

***“(...) eximir del registro oficial de los libros a FINDETER, por cuanto se entiende están registrados en la Cámara de Comercio (...)”***

### ***Concepto***

Finalmente, debo referirme a las notas a los estados contables de los distintos fondos que maneja FINDETER, en las cuales, en forma general, se anota que la Contaduría General de la Nación mediante oficio DGC-4524 de octubre 7 de 1996 los exime del registro oficial de los libros y de la preparación de los documentos soportes.

Sobre este particular, es importante mencionar que el referido oficio solo se limitó a eximir del registro oficial de los libros a FINDETER, por cuanto se entiende están registrados en la Cámara de Comercio, pero en ningún caso se exime a ninguna entidad o fondo de la preparación de los documentos soportes, lo cual es inherente a todo proceso contable.

**CONCEPTO 9782**  
**28 de Septiembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Entidades vigiladas por la Superbancaria

**Extracto**

***“(...)los entes que para efectos contables se tienen como públicos y están vigilados por la Superintendencia Bancaria, aplican a nivel de documento fuente el Plan único de Cuentas expedido por dicha Superintendencia y presentan información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación a nivel de reporte (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su consulta, remitida en razón de la competencia por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, donde se consultan aspectos relacionados con la aplicación de las normas expedidas por el Contador General de la Nación.

Sobre el particular se absolverán sus inquietudes, en el mismo orden en que fueron planteadas:

1) En el entendido de que por disposición del Contador General de la Nación<sup>10</sup> los entes que para efectos contables se tienen como públicos y están vigilados por la Superintendencia Bancaria, aplican a nivel de documento fuente el Plan único de Cuentas expedido por dicha Superintendencia y presentan información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación a nivel de reporte, si resulta viable emitir un dictamen sobre dichos estados financieros en la forma en que usted lo plantea<sup>11</sup>.

2) La respuesta a la segunda inquietud se encuentra contenida en el numeral anterior, ya que los entes públicos a que se refiere su consulta aplican el PUC de la Superintendencia Bancaria a nivel de documento fuente y el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP a nivel de reporte.

3) El hecho de aplicar el PGCP a nivel de reporte como es bien sabido por los contadores públicos, no desvirtúa el contenido o la veracidad de los registros

---

<sup>10</sup> Concepto 2028 del 31 de mayo de 1996 emitido por este Despacho sobre aplicación del PUC de la Superintendencia Bancaria a nivel de documento fuente y el PGCP a nivel de reporte por parte de los entes públicos de naturaleza financiera vigilados por esa Superintendencia. (Doctrina Contable Pública- Contaduría General de la Nación-edic.1997-Pag. 54 y siguientes)

<sup>11</sup> Para mayor ilustración ver concepto No. 017 de 1995 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

realizados con base en el plan obligatorio, tal y como lo contempla el Decreto 2649 de 1993, artículo 31- inciso 2o.<sup>12</sup>, por lo que como consecuencia lógica si resulta viable emitir dictamen sobre estados financieros que se rigen por el PUC en sus registros contables.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, se resuelve el objeto de su solicitud.

**CONCEPTO 9753**  
**25 de Septiembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Registros contables en el Fondo de Desarrollo de la Televisión

**Extracto**

***“(…)por constituir una cuenta especial sin personería jurídica y sin autonomía, aunque debe tratarse como contabilidad separada, en coherencia con el acto jurídico de su creación, no puede manejarse como contabilidad independiente de la Comisión Nacional de Televisión (…)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio mediante el cual, solicita se determine el manejo contable que debe darse al Fondo de Desarrollo de la Televisión, para lo cual adjuntan las normas legales de su creación y funcionamiento.

Sobre el particular, es preciso señalar los siguientes comentarios, una vez efectuado el análisis pertinente de la documentación y condición jurídica del Fondo:

El Fondo de Desarrollo para la Televisión, por constituir una cuenta especial sin personería jurídica y sin autonomía, aunque debe tratarse como contabilidad separada, en coherencia con el acto jurídico de su creación, no puede manejarse como contabilidad independiente de la Comisión Nacional de Televisión, si se advierte que no constituye un ente contable. Esto significa, que la información contable del mismo debe controlarse a nivel de un código auxiliar posterior a los dígitos obligatorios establecidos en el Catálogo de Cuentas del Plan General de

---

<sup>12</sup> “Son ejemplos de tras bases comprensivas de contabilidad, las utilizadas para preparar declaraciones tributarias, la contabilidad sobre la base de efectivo recibido y desembolsado y, en ciertos casos, las bases utilizadas para cumplir requerimientos o requisitos de información contable formulados por las autoridades que ejercen inspección, vigilancia y control.”

Contabilidad Pública – PGCP-, que viene aplicando la Comisión para el registro y la clasificación de sus operaciones contables.

Así las cosas, los registros de causación de los ingresos debe realizarlos la Comisión, identificando con códigos auxiliares los que corresponden a la Comisión y los que son del Fondo. Así mismo, es conveniente identificar los recursos efectivos del Fondo de Desarrollo con la cuenta 1125-Fondos Especiales, tendiente a su separación con los recursos ordinarios de la Comisión, los cuales deben estar registrados en la cuenta 1110-Bancos.

De otra parte, al determinarse, en la Resolución No. 251 de 1996 de la Comisión, que el 100% de las utilidades de cada ejercicio serán para el Fondo de Desarrollo de la Televisión, debe colegirse que existe una simple reclasificación contable de los recursos de la cuenta 1110-Bancos de la Comisión, a la cuenta 1125-Fondos Especiales del Fondo.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, los registros contables que se realizarían al determinarse la utilidad de la Comisión y el traspaso al Fondo, serían:

- Se causa una cuenta por pagar al Fondo:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
311001	Resultado del Ejercicio	Xxx	
242516	Excedentes Financieros		xxx

- Con el valor del traspaso de los recursos al Fondo:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
242516	Excedentes Financieros	Xxx	
111001	Bancos		xxx

- Con el registro en el Fondo de los recursos correspondientes a las utilidades de la Comisión:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
112501	Bancos	Xxx	
291590	Otros créditos Diferidos		xxx

--	--	--	--

Con relación a este último registro es importante destacar que el pasivo que se crea obedece a la posibilidad y obligación que tiene el Fondo de invertir en el fortalecimiento de los operadores públicos del servicio de televisión y la financiación de proyectos específicos de inversión o de producción de televisión de carácter educativo y cultural.

- Con el pago por parte del Fondo de los proyectos financiados

Código	Cuenta	Débito	Crédito
291590	Otros créditos diferidos	Xxx	
112501	Bancos		xxx

**CONCEPTO 11273**  
**20 de Octubre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Procedimiento para dar de baja elementos de almacén

**Extracto**

***“(...)Los procedimientos para dar de baja los muebles de propiedad del municipio, que se encuentran en deterioro, desuso o inservibles deben ser establecido por el ente público, ya que se consideran procedimientos de orden administrativo (...)”***

**Concepto**

En atención a la solicitud de concepto remitida por parte de la jefatura del Grupo Doctrina, de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda, me permito dar respuesta al punto 3 por considerarlo de nuestra competencia. Los aspectos de orden presupuestal deben ser resueltos por la misma Dirección de Apoyo Fiscal o directamente por la Dirección General de Presupuesto.

Los procedimientos para dar de baja los muebles de propiedad del municipio, que se encuentran en deterioro, desuso o inservibles deben ser establecido por el ente público, ya que se consideran procedimientos de orden administrativo.

De todas maneras y con el fin de apoyar al municipio de Chía en la depuración de los bienes muebles del municipio, a continuación describimos algunos conceptos relacionados con el tema de su consulta:

Conceptos para dar de baja elementos de Almacén.

La baja de un bien se presenta cuando el mueble es retirado definitivamente del servicio tanto físicamente como de los registros del patrimonio de la entidad, por obsolescencia, estar inservible o que siendo servible ha sido donado, vendido, permutado, hurtado o robado.

Corresponde a los Representantes Legales, vale decir, gobernadores alcaldes, directores de departamentos administrativos, gerentes o rectores, responsables de las entidades, autorizar la baja cuando el bien no se encuentre en condiciones de prestar el servicio para el cual hubo de ser adquirido, debidamente motivado e indicando el destino del mismo ya sea para su destrucción total, para reparación de partes o traslado a otra entidad bajo su responsabilidad.

Es importante resaltar que toda baja definitiva de bienes requiere autorización previa y expresa del representante legal de la entidad, quien mediante un acto administrativo, indica las razones de la baja y el destino que se le debe dar al bien.

### **Elaboración del Acta de Baja**

El acta de baja constituye el documento soporte principal para dar salida definitivamente a los bienes del almacén, por motivos de destrucción, entrega, donación, desmantelamiento, permuta, venta, hurto, etc.

El acta será suscrita por el representante legal, el almacenista, el funcionario a cuyo cargo estaban los elementos, el jefe de la oficina de Control interno y el funcionario que los recibe cuando el retiro del bien corresponde a un traslado a otra entidad en forma definitiva.

### **Salida definitiva de la Entidad**

Con base en el acta y demás documentos soporte, el almacenista elabora el documento de salida definitiva de la entidad.

En este evento, contablemente se registra el traslado del activo a las Cuentas de Orden Deudoras de Control, en la subcuenta 8315 activos totalmente depreciados, agotado o amortizados.

### **Baja de bienes Inservibles**

Los bienes inservibles son aquellos que por desgaste, deterioro u obsolescencia no sirven para el servicio al cual fueron asignados y que tampoco son susceptibles de readaptación, reparación o reconfiguración para su uso.

## Procedimientos para dar de baja elementos de Almacén

El procedimiento a seguir para dar de baja elementos inservibles, es el siguiente:

- a) La dependencia solicita al Representante Legal una inspección para determinar el estado de los elementos que sugiere dar de baja.
- b) El Representante Legal designa un funcionario idóneo para que realice la función de verificar si los bienes son inservibles, obsoletos y que no pueden seguir en servicio. Si determina este hecho, lo informa por escrito al Representante Legal, detallando claramente los bienes objeto de la baja y las razones para la misma. Así mismo, debe informar en caso de encontrar razones infundadas, para dar de baja los elementos.
- c) El Representante Legal de la entidad con base en el informe elabora el acto administrativo que ordena la baja de los bienes y determina el destino que debe dársele a los mismos.
- d) La dependencia procederá a devolver a la bodega, los bienes inservibles, sustentada en el acto administrativo que así lo ordena y se acompaña de una relación pormenorizada de los bienes, indicando el nombre y cargo del funcionario responsable de los mismos.
- e) El encargo de la bodega al recibirlos, produce el comprobante de ingresos y procede a descargarlos de los inventarios en servicio de la dependencia usuaria, informando de esa novedad a Contabilidad y a la dependencia que hizo la devolución.
- f) La baja definitiva se elaborará con base en el acta que realice el encargo de la bodega.

Cuando el elemento se da de baja y es posible venderlo, se descarga de las cuentas de orden y se contabiliza un ingreso extraordinario por dicho concepto.

La depuración de los saldos es responsabilidad del ente público y no existe un procedimiento específico que indique paso a paso los procesos a seguir, ya que cada ente público tiene su propia situación. La CGN ha expedido las siguientes normas que buscan orientar los procesos de depuración de saldos y la presentación de información financiera consistente y razonable, como son:

No.	Fecha	Norma Referencia
C.C. 004	Diciembre 7/95	Instrucciones para garantizar la razonabilidad y Consistencia de la información financiera
C.C. 005	Enero 19/96	Alcance de las Notas explicativas a los Estados Financieros
C.C. 011	Noviembre 15/96	Depreciación, Agotamiento,

En general, toda la normatividad expedida por la CGN busca que la información financiera, económica y social de los entes públicos, representen la situación financiera y patrimonial del ente público ajustada a la realidad.

Por lo tanto y de acuerdo con lo señalado anteriormente, es responsabilidad del ente público diseñar y definir los procedimientos que deben llevar a cabo las dependencias de Almacén, Contabilidad, Inventarios y demás áreas, su alcance y objetivos a través de los manuales de procedimientos que hacen parte de la estructura del control interno, el cual es responsabilidad del ente público, por tanto las disposiciones o normas que regulan estos procedimientos son de orden administrativo, de acuerdo a su naturaleza y características.

Reiteramos que la entidad es autónoma de definir los procedimientos que considere realizar siempre y cuando no convengan las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación

**CONCEPTO 10328**  
**08 de Octubre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Certificación de Contador Público

**Extracto**

***“(…)siendo política de este Despacho propugnar por la racionalización del gasto público y siendo el Tesorero del Municipio Contador Público con tarjeta profesional al servicio de esa administración, no existe impedimento legal ni ético alguno, para que dicho funcionario revise y certifique la contabilidad de ese municipio (…)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación, en la que se consulta si existe inhabilidad ética o profesional para el Tesorero Municipal como empleado de manejo para refrendar el balance general del Municipio, siendo éste Contador Público.

Sobre el particular, me permito comunicarle, que siendo política de este Despacho propugnar por la racionalización del gasto público y siendo el Tesorero del Municipio, Contador Público con tarjeta profesional al servicio de esa administración, no existe impedimento legal ni ético alguno, para que dicho funcionario revise y certifique la contabilidad de ese municipio. Es de anotar que el balance que se presente a la Contaduría General de la Nación, deberá ser firmado también por el Alcalde, su inmediato superior jerárquico, en los términos de la Resolución 152 de 1997 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve la consulta de la referencia, quedando atentos a cualquier aclaración sobre el tema.

**CONCEPTO 11971**  
**26 de Octubre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Exceso de retención en la fuente Practicada

**Extracto**

***“(…) Cuando se efectúen retenciones por un valor superior a lo que dispuesto legalmente, el ente público podrá reintegrar los valores retenidos en exceso , previa solicitud podrá reintegrar los valores retenidos en exceso o indebidamente, previa solicitud por escrito del afectado con la retención, acompañada de los soportes correspondientes, cuando a ello hubiere lugar (…)”***

**Concepto**

En atención a su comunicación, mediante la cual consulta sobre las cuentas que se deben afectar contablemente, para registrar la devolución de la retención en la fuente practicada en exceso a algunos funcionarios, por haberse liquidado con base en contratos de prestación de servicios cuando lo correcto era sobre contrato e trabajo, le manifiesto lo siguiente:

Cuando se efectúen retenciones por un valor superior a lo dispuesto legalmente, el ente público podrá reintegrar los valores retenidos en exceso, previa solicitud por escrito del afectado con la retención, acompañada de los soportes correspondientes, cuando a ello hubiere lugar.

En el mismo período en el cual el ente público efectúe el respectivo reintegro podrá descontar este valor de las retenciones en la fuente por declarar y

consignar. Cuando el monto de las retenciones sea suficiente podrá efectuar el descuento del saldo en los periodos siguientes.

El registro contable se hará con débito a la cuenta 2436 *Retención en la fuente e impuesto de timbre*, con crédito a la *subcuenta 242590 Otros acreedores*. Esta situación deberá revelarse en las notas explicativas a los estados contables del respectivo semestre.

**CONCEPTO 13916**  
**24 de Noviembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Informes sobre gestión fiscal

**Extracto**

***“(…) La Contraloría del Departamento de Caldas, en desarrollo de las funciones de Control Fiscal que le competen, goza de la autonomía que le otorga la Constitución en el artículo 272 (...) entre otras, la de prescribir los métodos y la forma de rendir las cuentas y exigir los informes sobre la gestión fiscal (...)”***

**Concepto**

La Contaduría General de la Nación recibió, mediante la cual varios rectores de los colegios del municipio de Supía, informan sobre los formatos recibidos de la Contraloría del Departamento. Solicitan la colaboración de la CGN con el fin de aclarar cuál es la información que deben reportar los Colegios y relacionan los documentos que actualmente rinden a la Contraloría del Departamento; sobre el particular este Despacho se permite manifestarle lo siguiente:

La Contraloría del Departamento de Caldas, en desarrollo de las funciones de Control Fiscal que le competen, goza de la autonomía que le otorga la Constitución en el artículo 272 y ejercen en el ámbito de su jurisdicción, las funciones atribuidas al Contralor General de la República en el artículo 268 de la Carta Magna, entre otras, la de prescribir los métodos y la forma de rendir las cuentas y exigir los informes sobre la gestión fiscal a los empleados públicos y responsables de manejo de fondos o bienes de la Nación, Departamento o Municipio.

La Contaduría General de la Nación- CGN, por su parte solicita información financiera, económica y social con el fin de cumplir las funciones Constitucionales de llevar la Contabilidad General de la Nación y de uniformar, centralizar y consolidar ésta con la de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, de acuerdo con el artículo 354 de la Constitución Política.

De acuerdo con lo anterior, los fines para los cuales se solicita información, son diferentes y la CGN jurídicamente no puede interferir las funciones de la Contraloría; no obstante debe existir colaboración armónica entre las diferentes entidades del Estado.

En cuanto a la información que deben enviar los colegios a la Contaduría General de la Nación, la Resolución 152 del 25 de julio de 1997 establece en el artículo 6º que los Órganos de Control y Organismos que prestan servicios de educación, salud y otros servicios, con autonomía administrativa y financiera pero sin identidad jurídica, deberán enviar su información contable a la administración Central correspondiente, con el objeto de agregación y/o consolidación por parte de las Gobernaciones y alcaldías de los departamentos o municipios a los cuales pertenezcan.

Por lo anterior, si los colegios son municipales deben enviar la información al respectivo municipio y si son departamentales a la Secretaría de Educación del Departamento en la Gobernación y, no se requiere el envío a la Contaduría General de la Nación.

Corresponde a la administración departamental o municipal, determinar e instruir sobre la forma y oportunidad de entrega de información por parte de los colegios, de acuerdo con la estructura contable utilizada, teniendo en cuenta el Plan General de Contabilidad Pública, las cuentas que manejan los establecimientos educativos y orientado sobre la forma de no incurrir en costos innecesarios en la producción y elaboración de esta información.

**CONCEPTO 12819**  
**06 de Noviembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Aplicación del principio de materialidad del – Decreto 2649- en el sector Público

**Extracto**

***“(…)Si bien en el sector público colombiano, las entidades y organismos deben aplicar las normas, principios y procedimientos expedidos por la Contaduría General de la Nación y recopilados en el Marco Conceptual y el Modelo Instrumental del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-, adoptado mediante Resolución No. 4444 de 1995, las entidades privadas, deben sujetarse a lo dispuesto en el Decreto 2649 de 1993 (…)”***

***“(…)es necesario precisar, que en el sector público, es al respectivo ente público al que le corresponde definir cuándo un hecho económico en general, o una partida en particular, por su naturaleza o cuantía, teniendo además en consideración las circunstancias que lo rodean, puede incidir en la información financiera y alterar en forma significativa las decisiones económicas (…)”***

### **Concepto**

En atención a su consulta sobre la aplicabilidad en el sector público, del concepto de materialidad o importancia relativa de que trata el Decreto 2649 de 1993, en el análisis, conciliación y determinación de la razonabilidad de las cifras del balance general del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior - ICFES-, me permito manifestarle lo siguiente:

Si bien en el sector público colombiano, las entidades y organismos deben aplicar las normas, principios y procedimientos expedidos por la Contaduría General de la Nación y recopilados en el Marco Conceptual y el Modelo Instrumental del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-, adoptado mediante Resolución No. 4444 de 1995, las entidades privadas, deben sujetarse a lo dispuesto en el Decreto 2649 de 1993.

No obstante que su apreciación del concepto de materialidad, en torno a la consideración, para efectos de análisis y evaluación, es válido, es necesario precisar, que en el sector público, es al respectivo ente público al que le corresponde definir cuándo un hecho económico en general, o una partida en particular, por su naturaleza o cuantía, teniendo además en consideración las circunstancias que lo rodean, puede incidir en la información financiera y alterar en forma significativa las decisiones económicas.

Lo expuesto se fundamenta en la diversidad de interpretaciones que pueden darse al concepto en mención, por razón de la naturaleza del caso o circunstancias particulares en cada ente del sector público, de suerte que aunque el monto de algunas partidas puede llevar a que se desprece su incidencia sobre la información financiera, no parece constituir un argumento razonable frente a la obligación jurídica de preservar y mantener la totalidad de los recursos públicos que le corresponde a los administradores de ellos en el marco de la ley.

En efecto, podría pensarse que no existe ninguna dificultad cuando se define la importancia de una partida en el contexto de los estados financieros atendiendo el monto de la misma; no obstante, esta práctica no sería aplicable de manera general en el sector público, si se tiene en cuenta el carácter de la misma, esto es, que no es lo mismo cuando representan operaciones que se relacionan con las provisiones, depreciaciones o amortizaciones, frente a aquellas partidas que representan bienes y derechos por cobrar, o bien, cuentas por pagar.

Así las cosas, si como resultado del proceso de depuración de saldos se logra establecer, de acuerdo con el nivel de antigüedad, suficiencia de la documentación y probabilidad de cobro o pago, según se trate de un derecho o de una obligación, respectivamente, que se está frente a montos inciertos, puede procederse a efectuar los ajustes pertinentes, En todo caso, es necesario precisar, la íntegra aplicación del criterio de costo beneficio, que implica la posibilidad de que los resultados financieros esperados de las actividades de aclaración y análisis superan el costo aplicado en la evaluación.

Lo expuesto permite colegir, que la Entidad, de acuerdo con los criterios y factores contemplados en el estudio, deberá tomar la decisión más idónea y pertinente, por cuanto no es competencia de la Contaduría General de la Nación, entrar a calificar y valorar los hechos anotados en su comunicación para establecer las acciones a seguir.

Para su conocimiento y fines pertinentes, me permito anexar a la presente, copia del Instructivo expedido por la Contaduría General de la Nación que contiene los pronunciamientos para el debido reconocimiento, valuación y revelación de las operaciones financieras, económicas y sociales, el cual tiene estrecha relación con el tema consultado. En él encontrará en forma detallada los procedimientos que deben observarse en la depuración de saldos antiguos y en la conciliación y confrontación de la información contable con las existencias y obligaciones reales.

**CONCEPTO 14936**  
**03 de Diciembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Información contable de los Fondos Administrados por la Entidad- Por Auditor Interno

**Extracto**

***“(...) correspondiéndole a la auditoría interna de los fondos que nos ocupan según lo dispuesto por el decreto No. 2025 de 1996, el seguimiento sobre el manejo de tales recursos, en desarrollo de dichas funciones la auditoría debe verificar entre otros su debida administración, inversión y contabilización (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia, mediante la cual se consulta si la información contable de los Fondos que administra esa entidad que se envía a la Contaduría General de la Nación, debe ser firmada por el auditor interno de que habla el decreto 2025 de 1996, por el Revisor Fiscal de la entidad Administradora de los Fondos, o por cualquiera de los dos.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones:

### **1.- Fondos.**

El artículo 2o del Decreto 3130 de 1968 establece que “los fondos son un sistema de manejo de cuentas de parte de los bienes o recursos de un organismo, para el cumplimiento de los objetivos contemplados en el acto de su creación y cuya administración se hace en los términos en este señalados. Cuando a dichas características se sume la personería jurídica, las entidades existentes y las que se creen conforme a la ley, lleven o no la mención concreta de *Fondos rotatorios*, son establecimientos públicos”.

Es decir, que en relación con los llamados fondos encontramos dos situaciones:

Por una parte, son mecanismos de manejo de cuentas especiales para fines determinados dentro de un organismo público, como un ministerio, un departamento administrativo o un establecimiento público. Estos fondos, que no tienen personería jurídica, no constituyen nuevas entidades.

Por otra parte, si se destina parte del patrimonio de una entidad para una finalidad especial y se organiza su manejo de modo que se le otorga personería jurídica, entonces nace una nueva entidad que tiene la naturaleza de establecimiento público.

### **2 .Fondos Nacionales e Importados Cerealista y de Leguminosas.**

Conforme a lo anterior y lo manifestado por ustedes, los Fondos Nacionales e Importados Cerealista y de Leguminosas, son fondos públicos administrados por la Federación Nacional de Cultivadores de Cereales-Fenalce, entidad de carácter privado y gremial.

**2.1.- Fondo cuenta.** No cabe duda, conforme a las características a que hemos hecho referencia, y a la normatividad aludida, que desde su creación, los Fondos que nos ocupan nacieron a la vida jurídica y se han mantenido como *un sistema de manejo de cuenta especial* de los recursos destinados a los fines previstos por el legislador ordinario o extraordinario; y se dispuso además contractualmente, que dicho fondo sería administrado por la entidad a su cargo.

### **3.- El Control Fiscal de los Fondos**

De conformidad con lo dispuesto en la Ley 114 de 1994, esa entidad maneja contablemente en forma segregada todo lo relacionado con los recursos de los Fondos, y según lo dispuesto en el artículo 10o. del Decreto No. 1000 de 1984 y normas concordantes, el Control fiscal le corresponde a la Contraloría General de la República.

#### **4.- Auditoría Interna.**

Según lo dispuesto por el decreto No. 2025 de 1996, la auditoría interna de los fondos constituidos con las contribuciones parafiscales del sector agropecuario, será el mecanismo a través del cual sus entes administradores efectuarán el seguimiento sobre el manejo de tales recursos, por lo que en desarrollo de dichas funciones la auditoría verificará entre otros su debida administración, inversión y contabilización.

#### **5.- Conclusión**

De lo expuesto en precedencia se colige, que correspondiéndole a la auditoría interna de los fondos que nos ocupan según lo dispuesto por el decreto No. 2025 de 1996, el seguimiento sobre el manejo de tales recursos, en desarrollo de dichas funciones *la auditoría debe verificar entre otros su debida administración, inversión y contabilización*, por lo que no es el Auditor Interno de los Fondos la persona mas apropiada para firmar la información con destino a la Contaduría General de la Nación, pues estaría revisando la información contable que el mismo auditó.

Es por lo anterior que este Despacho sugiere que si los estatutos de los Fondos a que se hace referencia lo permiten, se piense en la contratación de un revisor fiscal, para que revise y firme la información contable con destino a esta entidad.

De ser contrario a los estatutos, consideramos que aunque no sería lo ideal, habría que recurrir en última instancia al revisor de la entidad administradora de los Fondos, para que cumpla con dicha función

**CONCEPTO 14962  
04 de Diciembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Sistema Unificado de Costos y Gastos- SUCG- Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios

#### ***Extracto***

***"(...)la expedición y la vigilancia de la aplicación del SUCG está a cargo directamente de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios(...)"***

#### ***Concepto***

En atención a su comunicación de la referencia, en la cual solicita concepto relacionado con la aplicación del Sistema Unificado de Costos y Gastos, expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, me permito hacer las siguientes precisiones:

En primer lugar, es necesario aclarar que el Sistema Unificado de Costos y Gastos (en adelante SUCG), no fue adoptado a través de la Ley 142 de 1994. En dicha norma se establece la obligatoriedad para las empresas de servicios públicos domiciliarios, de organizar la información para cada uno de los servicios que maneje, estableciendo la estructura de costos para cada uno de ellos.

En segundo lugar, la expedición y la vigilancia de la aplicación del SUCG está a cargo directamente de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. Sin embargo, en la actualidad se trabaja conjuntamente con ella, con la finalidad de que este sistema sea avalado por la Contaduría General de la Nación.

Finalmente, tenemos entendido que no se ha establecido ninguna excepción a las empresas de servicios públicos domiciliarios, para la aplicación del SUCG, atendiendo el volumen de usuarios, el monto de los ingresos y la categoría en la cual se encuentre el municipio. Para una mejor información, este tema podría consultarlo directamente con la Superintendencia respectiva.

**CONCEPTO 15365**  
**22 de Diciembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Registro de partidas de Cofinanciación

**Extracto**

***“(…)En cuanto al registro de la partida no reembolsable asignada al Departamento del Quindío (….)el registro implica un débito en la cuenta 1125 Fondos Especiales con crédito a la cuenta 2450 Avances y Anticipos Recibidos, subcuenta 245002 Anticipos sobre proyectos específicos (….)En cuanto a las partidas reembolsables, deberá efectuarse el débito en la cuenta 1110 Bancos y Corporaciones, con crédito a la cuenta 2305 Obligaciones Financieras Nacionales, subcuenta 230507 Contratos de empréstitos(…)”***

**Concepto**

Me refiero a su oficio, mediante el cual solicita asesoría sobre el tratamiento contable de las partidas asignadas por la Comisión Nacional de Regalías al Departamento del Quindío por \$ 2.100 Millones en calidad de aportes no reembolsables para la financiación del proyecto "Ampliación del Sistema del Quindío a 115 Kv", proyecto en el cual la EDEQ tiene la doble calidad de ejecutor

y responsable del crédito por \$ 900 Millones, correspondientes al monto reembolsable que no pudo asumir el Departamento del Quindío como inicialmente se había establecido, para totalizar los \$ 3.000 Millones provenientes del Fondo Nacional de Regalías.

En cuanto al registro de la partida no reembolsable asignada al Departamento del Quindío, y recibida por la EDEQ, en su calidad de ejecutor, es preciso delimitar contablemente la obligación que para ésta última representa la recepción de los recursos, la cual se libera en la medida en que se ejecute el proyecto. En consecuencia, el registro implica un débito en la cuenta *1125 Fondos Especiales* con crédito a la cuenta *2450 Avances y Anticipos Recibidos*, subcuenta *245002 Anticipos sobre proyectos específicos*.

En este sentido, la EDEQ deberá registrar el valor neto recibido, es decir los \$ 2.058 Millones, toda vez que el total de los \$ 2.100 Millones y los descuentos efectuados por el ente que efectuó el desembolso para la contratación de las Interventorías en materia administrativa y financiera, deben registrarse por parte del Departamento del Quindío, dado su estatus como beneficiario de tales recursos.

Bajo éstas circunstancias, no es dable el tratamiento a nivel de las partidas patrimoniales como se desprende de los planteamientos de su consulta, a menos que se celebren convenios que desarrollen el objeto del proyecto, toda vez que se trata de partidas con destinación específica, entre la EDEQ y el Departamento del Quindío que conduzcan a que tales recursos se conviertan en un aporte patrimonial de éste último en aquella, caso en el cual sólo podría definirse el tratamiento contable de acuerdo a las cláusulas que se pacten.

En cuanto a las partidas reembolsables, deberá efectuarse el débito en la *cuenta 1110 Bancos y Corporaciones*, con crédito a la cuenta *2305 Obligaciones Financieras Nacionales*, subcuenta *230507 Contratos de empréstitos*, toda vez que se ha autorizado por la Comisión Nacional de Regalías, para que la EDEQ sea la entidad que en sustitución del Departamento del Quindío, reciba y actúe como responsable del crédito.

**CONCEPTO 15458**  
**30 de Diciembre de 1998**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Constitución de Reservas con cargo a utilidades de ejercicios anteriores

## **Extracto**

**“(…)La destinación de las utilidades es una facultad exclusiva de los órganos directivos de cada entidad, las que deben en primera instancia destinarse a enjugar pérdidas de ejercicios anteriores, y cumplido con este requisito legal, distribuirse o aplicarse como reservas (…)”**

## **Concepto**

Me refiero a su comunicación, mediante la cual eleva consulta sobre la viabilidad de crear en el año de 1.998 una reserva para obtener beneficios tributarios, con cargo a utilidades obtenidas en el año 1.996, no obstante que en los años 1.997 y en lo corrido del año 1.998 se han registrado pérdidas, o en su defecto modificar los estados contables del año 1.997 tal como lo plantea en su comunicación complementaria del 4 de Noviembre del presente año, respecto de lo cual me permito hacer las siguientes consideraciones:

La destinación de las utilidades es una facultad exclusiva de los órganos directivos de cada entidad, esto es asamblea de accionistas o junta de socios según sea su estructura, las que deben en primera instancia destinarse a enjugar pérdidas de ejercicios anteriores, y cumplido con este requisito legal, distribuirse o aplicarse como reservas, las cuales pueden ser:

- a. *Reservas Obligatorias.* Aquéllas que se constituyen en virtud de una norma jurídica de obligatorio cumplimiento, como es el caso de la Reserva Legal.
- b. *Reservas Estatutarias.* Corresponden a las apropiaciones de utilidades ordenadas por el Contrato de Sociedad o la Norma Legal que crea la entidad entre las cuales suelen clasificarse las destinadas a la capitalización o desarrollo de programas de ensanche, etc.
- c. *Reservas Ocasionales.* Originadas en decisiones puntuales de los órganos competentes para disponer de las utilidades, y que tiene aplicación para casos específicos y de efecto transitorio.

Así, no obstante que la disposición de las utilidades es una facultad del órgano competente de acuerdo con la naturaleza de la entidad, este Despacho considera que bajo las circunstancias actuales de la entidad, no es procedente la constitución de reservas, toda vez que, como se observó, deben aplicarse en primera instancia a enjugar las pérdidas, con su impacto en los resultados acumulados, más que a la destinación de otras inversiones, que pueden inducir a acrecentar el problema financiero que revelan los resultados, en especial el relativo a la capacidad patrimonial de la empresa. A su turno, no nos corresponde conceptuar sobre los efectos tributarios de esta decisión, por cuanto desborda nuestra competencia legal.

**CONCEPTO 00188**  
**20 de enero de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Causación Retención en la fuente

**Extracto**

***"(...) los procedimientos contables son paralelos a las reglas de causación tributaria, de suerte que deben reconocerse con ocasión al pago o abono en cuenta, el primer evento que ocurra (...)"***

**Concepto**

En atención a su consulta del pasado 15 de diciembre de 1998, relacionada con el valor que debe considerarse para la causación de las cuentas por pagar, me permito manifestarle que sobre este tema y en particular el relativo al reconocimiento de los descuentos por retención en la fuente y demás deducciones sobre las cuentas por pagar causadas, que los procedimientos contables son paralelos a las reglas de causación tributaria, de suerte que deben reconocerse con ocasión al pago o abono en cuenta, el primer evento que ocurra, es decir en el momento de causación de la factura, en condiciones normales, independientemente del período de pago o aplicación de los descuentos efectuados.

No obstante lo anterior, tenemos conocimiento de que el Proyecto MAFP-SIIF, se elevó una consulta a la Secretaria General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en este sentido, teniendo en cuenta los inconvenientes que se han presentado en el manejo del PAC, como Ud. bien lo advierte en su comunicación.

Dado lo anterior, es preciso señalar que ésta dicotomía entre el manejo tributario y el manejo presupuestal de la retención en la fuente y otras deducciones no puede, en principio, resolverse acudiendo a una norma de contabilidad pública, por cuanto su origen de carácter fiscal, implica que es una competencia de la DIAN, como autoridad doctrinaria y normativa, al paso que la responsabilidad de las normas de carácter presupuestal y de PAC, le corresponde a la Dirección General de Presupuesto Nacional y a la Dirección del Tesoro Nacional, respectivamente.

En cualquier caso estamos atentos a las decisiones que se tomen sobre el particular, con el propósito de revisar las normas de contabilidad pública en los aspectos que se estimen pertinentes.

**CONCEPTO 01095**

19 de Febrero de 1999

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Contabilidad presupuestaria

**Extracto**

***“(...)En los términos de los artículos 268 y 354 de la Carta política, y en concordancia con la Ley 42 de 1993, corresponde a la Contraloría General de la República, además de ejercer el control fiscal, llevar la contabilidad presupuestal (...)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia, mediante la cual con base en la composición accionaria de esa Sociedad de Servicios Públicos, consulta si está en la obligación de llevar “contabilidad presupuestada”.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de determinar el ámbito de competencia y alcance de las disposiciones expedidas por el Contador General de la Nación:

**1.- Competencia del Contador General de la Nación** (*Ver concepto 5086/Pág 3*)

**2.- Naturaleza Jurídica de Aguas de Cajicá S.A-ESP.**

Se entrará a analizar la naturaleza jurídica de **Aguas de Cajicá S.A-ESP**, en aras a determinar si está sujeta a la normatividad contable expedida por el Contador General de la Nación.

**Aguas de Cajicá S.A-ESP**, según la información suministrada por ustedes, es actualmente una sociedad por acciones de naturaleza mixta, prestadora de Servicios Públicos Domiciliarios, lo que la ubica dentro de la clasificación establecida en el artículo 14 numeral 6 de la Ley 142 de 1994<sup>13</sup>, cuyo control, inspección y vigilancia está a cargo de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, de acuerdo con el artículo 2o. y siguientes de la mencionada Ley.

**3.- Plan General de Contabilidad Pública-PGCP** (*Ver concepto 5086/Pág 3*)

---

<sup>13</sup> Ley 142/94, artículo 14.6: “Empresa de Servicios Públicos Mixta. Es aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen el 100% de los aportes.”

#### **4.- Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios (Ver Concepto 9534/Pág. 24)**

#### **5.- Ley 298 del 23 de Julio de 1996.**

La ley 298 del 23 de julio de 1996<sup>14</sup>, artículo 10o. (Ver concepto 9534/Pág. 24)

#### **6.- Circular Externa No. 017/97 de la Contaduría General de la Nación.**

De contera, la Circular Externa No. 017 del 13 de marzo de 1997 dispone:

“El artículo tercero- Parágrafo de la Resolución No. 4444 de 1995, que aprobó y adoptó el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que las Sociedades de Economía mixta no sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del estado, podrán seguir aplicando los planes de cuentas a que se encuentran sujetas, sin perjuicio que para efectos de revelación de la información, se sometan a los principios, normas generales, técnicas y procedimentales de contabilidad pública, establecidas por el Contador General..-En relación con tal disposición y *para efectos contables* se entenderá que las sociedades de economía mixta sometidas al régimen de empresas industriales y comerciales del Estado, son aquellas en las cuales el Estado posee mas del 50% o de su capital social...”

#### **7.- Contabilidad presupuestaria.**

En los términos de los artículos 268 y 354 de la Carta política, y en concordancia con la Ley 42 de 1993, corresponde a la Contraloría General de la República, además de ejercer el control fiscal, llevar la contabilidad presupuestal. Por lo que en cumplimiento de la Resolución 003380 de 1994, expedida por esa entidad, esa Sociedad Mixta de Servicios Públicos, debe rendir información de la ejecución presupuestal a dicho organismo de Control, dentro de los términos señalados por la misma.

**8.- Conclusión** En consideración a lo anteriormente expuesto, independientemente de la información que esa entidad debe presentar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, adicionalmente debe rendir *a nivel de documento fuente* información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación dentro de los plazos y parámetros establecidos por ésta, al igual que información de la ejecución presupuestal a la Contraloría General de la República. No hacerlo la hará acreedora a las sanciones de ley.

---

<sup>14</sup> Ley 298/96 “Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia.”

**CONCEPTO 01405**  
**26 de Febrero de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Patrimonio de Empresas sociales del estado en liquidación

**Extracto**

***“(…)por disposición del legislador, el acto que ordene la disolución y liquidación de esa Empresa Social del Estado, deberá disponer sobre la subrogación de obligaciones y derechos de la misma (…)”***

**Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia, mediante la cual consulta en caso de disolución y liquidación de esa Empresa Social del Estado, a quien se revertirían los bienes muebles e inmuebles y los ingresos en dinero y demás que constituyen su patrimonio. Se pregunta igualmente a quien pertenece actualmente su patrimonio teniendo en cuenta su Naturaleza jurídica.

Sobre el particular es menester comenzar por establecer las características de las Empresas Sociales del Estado, según su Naturaleza Jurídica.

**1. Creación las Empresas sociales del estado.**

Las Empresas Sociales del Estado nacieron a la vida jurídica Colombiana como tal, con la expedición de la Ley 100 de 1993 y fueron reglamentadas mediante el decreto No. 1876 del 3 de agosto de 1994.

**2.) Naturaleza Jurídica.**

Las Empresas Sociales del estado son una categoría especial de entidad pública, *descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa*, creadas o reorganizadas por ley, o por las asambleas o concejos.

**3.) Objeto.**

El objeto de las Empresas Sociales del Estado es la prestación de los servicios de salud, el cual es un servicio público a cargo del Estado y parte integrante del sistema de seguridad social en salud.

**4.) Adscripción.**

Las Empresas Sociales del estado como entes descentralizados que son, están adscritas a la Dirección Nacional, Departamental, Distrital o Municipal correspondiente, de acuerdo con su naturaleza, dependencia territorial y reglamentación vigente sobre la materia. Dicha Dirección ejerce el control de tutela.

## **5.) Régimen Jurídico.**

Las Empresas Sociales del Estado en términos generales están sujetas al régimen jurídico propio de las personas de derecho público. Empero en materia de contratación aplican las normas del derecho privado, sujetándose a la jurisdicción ordinaria conforme a las normatividad. No obstante, las ESE podrán discrecionalmente utilizar las cláusulas exorbitantes previstas en el estatuto general de contratación de la administración pública.

## **6.) Régimen de Personal.**

Las personas vinculadas a una ESE tendrán el carácter de empleados públicos o trabajadores oficiales, según sea su forma de vinculación, por acto administrativo o contrato laboral.

## **7.) Régimen Presupuestal.**

El régimen presupuestal de las ESE será el que se prevea en la Ley Orgánica de Presupuesto, de forma tal que se adopte un régimen con base en un sistema de anticipos y desembolsos contra prestación de servicios, y se proceda a la sustitución progresiva del sistema de subsidios de oferta por el de subsidios a la demanda.

## **8.) Asociación.**

De acuerdo con la Ley que las autorice o a los actos de las corporaciones administrativas de la entidades territoriales, las Empresas Sociales del Estado-ESE, podrán asociarse con el fin de controlar la compra de insumos y servicios, vender servicios o paquetes de servicios de salud, y conformar o hacer parte de Entidades Promotoras de Salud-EPS.

## **9.) Vigilancia y Control.**

**9.1. Autonomía y tutela administrativa.** La autonomía administrativa y financiera de las empresas sociales del Estado-ESE se ejerce conforme a las normas que las rigen. La tutela gubernamental a que están sometidas y de la cual ya se que se habló antes, tiene por objeto el control de sus actividades y la coordinación de estas con la política general del gobierno en los niveles Nacional, Departamental, Distrital y Municipal y particular del sector.

**9.2. Revisoría Fiscal.** La Empresa Social del Estado cuyo presupuesto anual sea igual o superior a 10.000 salarios mínimos mensuales, debe contar con Revisor Fiscal independiente, designado por la Junta Directiva a la cual reporta, el cual cumple su función sin menoscabo del control fiscal ejercido por los órganos de control respectivos.

## **10. Liquidación.**

El artículo 52- párrafo 1o. de la Ley 489 de 1998<sup>15</sup>, establece, que el acto que ordene la supresión, disolución y liquidación de entidades u organismos administrativos, dispondrá sobre la subrogación de obligaciones y derechos de los organismos o entidades suprimidas o disueltas, la titularidad y destinación de bienes o rentas, los ajustes presupuestales necesarios, el régimen aplicable a la liquidación y, de conformidad con las normas que rigen la materia, la situación de los servidores públicos<sup>16</sup>.

## **11.) Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se coligen las respuestas a su consulta. Así tenemos que como se vió, por disposición del legislador, el acto que ordene la disolución y liquidación de esa Empresa Social del Estado, deberá disponer sobre la subrogación de obligaciones y derechos de la misma.

En cuanto a su segunda inquietud, queda claro que siendo una de las características de las Empresas Sociales del Estado poseer Patrimonio Propio, este no pertenece actualmente a ninguna entidad u órgano estatal, diferente de esa entidad.

**CONCEPTO 00485  
01 de Febrero de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Naturaleza jurídica de las Universidades públicas y su clasificación.

### **Extracto**

---

<sup>15</sup> "Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones."

<sup>16</sup> De conformidad con el inciso segundo del artículo 210 de la Constitución política y de acuerdo con el artículo 68, párrafo 1o. de la Ley 489/98 el régimen en ella previsto para las entidades descentralizadas es aplicable a las de las entidades territoriales, sin perjuicio de las competencias asignadas por la Constitución y la Ley a las autoridades del orden territorial.

***“(...)los Entes Universitarios Autónomos, no pertenecen a ninguna de las tres ramas del poder público, sino a esos otros órganos autónomos e independientes que cumplen las demás funciones del Estado, de que habla el artículo 113 de la Constitución Política (...)”***

### **Concepto**

Atentamente este Despacho se permite responder su Comunicación de fecha 27 de noviembre de 1998, en la que se solicita concepto jurídico sobre la clasificación de los Entes Universitarios Autónomos y la situación particular de Universidad Francisco de Paula Santander, a efectos de diligenciar el formato CGN-98-003.

Sobre el particular, esta Unidad se permite hacer las siguientes precisiones:

#### **1.) Constitución Política y los entes autónomos.**

Nuestra Carta política establece en su artículo 113 que además de las tres ramas del poder público, la ejecutiva, la legislativa y la judicial, existen otros órganos autónomos e independientes para el cumplimiento de las demás funciones del Estado, debiendo colaborar todos los órganos del Estado en la realización de sus fines, no obstante tener funciones separadas.

#### **2.) Entes Universitarios Autónomos frente a la Ley.**

la ley 30 del 28 de diciembre de 1992<sup>17</sup>, de acuerdo con la Constitución Política, reconoce en su artículo 28 a las Universidades el derecho a darse y modificar sus estatutos, designar sus autoridades académicas y administrativas, crear, organizar y desarrollar sus programas académicos, definir y organizar sus labores formativas, académicas, docentes, científicas y culturales, otorgar los títulos correspondientes, seleccionar a sus profesores, admitir a sus alumnos y adoptar sus correspondientes regímenes y establecer, arbitrar y aplicar sus recursos para el cumplimiento de su misión social y de su función institucional.

De contera, el artículo 57 *ibídem* dispone que las universidades estatales deben organizarse como entes universitarios autónomos con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional, *pero solo en lo referente a las políticas y a la planeación del sector educativo.*

#### **3.) Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige que los Entes Universitarios Autónomos, no pertenecen a ninguna de las tres ramas del poder público, sino a esos otros *órganos autónomos e independientes* que cumplen las demás funciones del

---

<sup>17</sup> Ley 30/92, “Por la cual se organiza el servicio público de la Educación Superior”

Estado, de que habla el artículo 113 de la Constitución Política, verbigracia las Universidades Públicas, el Banco de la República y la Comisión Nacional de Televisión.

**CONCEPTO 01323**  
**24 de Febrero de 1999**

**TEMA:CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Registros contables- Contrato B.O.O.T

**Extracto**

***“(…)Cuando a las propiedades, planta y equipo se les realizan mejoras, y adiciones que aumentan la capacidad de producción o prolongan su vida útil, el costo de estas adiciones o mejoras constituyen un mayor valor del bien entregado al tercero en fideicomiso y se debe actualizar mensualmente de acuerdo con los informes remitidos por la fiduciaria (…) debe reconocer periódicamente la amortización de los bienes entregados al fideicomiso, siguiendo los mismos parámetros establecidos para su depreciación (…)”***

**Concepto**

En atención a su oficio de la referencia, mediante el cual plantea una serie de inquietudes relacionadas con los registros contables de un contrato B.O.O.T, me permito hacer las siguientes precisiones, en el mismo orden por usted formuladas:

- I. Numeral 4.1 Registro de la entrega de las subestaciones Flandes y Melgar, por parte de ELECTROLIMA al Beotista.

Según contrato 054/95 en la CLÁUSULA NOVENA:

“1. SUBESTACIÓN FLANDES: Por virtud del presente Contrato, ELECTROLIMA declara expresamente que la subestación Flandes, en el municipio de Flandes-Tolima, objeto de remodelación, así como el terreno en el que ella se encuentra ubicada, son de su propiedad”.

Teniendo en cuenta lo anterior los registros contables son:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
---------	---------	---------	----------

19	OTROS ACTIVOS		
1920	BIENES ENTREGADOS A TERCEROS		
192008	Bienes inmuebles entregados en fideicomiso	XXX	
192099	Ajustes por inflación	XXX	
16	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		
1685	DEPRECIACIÓN ACUMULADA		
168502	Plantas, ductos y túneles	XXX	
168599	Ajustes por inflación	XXX	
1645	PLANTAS Y DUCTOS		
164512	Subestaciones y/o estaciones de regulación		XXX
164599	Ajustes por inflación		XXX
1605	TERRENOS		
160502	Rurales		XXX
160599	Ajustes por inflación		XXX

II. Numeral 4.3 Entrega del lote en donde se construirá la subestación Lanceros por parte de ELECTROLIMA al Beotista.

Según contrato 054/95 en la CLÁUSULA NOVENA:

“2. SUBESTACIÓN LANCEROS: La subestación Lanceros será construida en terrenos de propiedad de ELECTROLIMA, situados en el municipio de Melgar, en el Departamento del Tolima.

ELECTROLIMA entregará al Contratista la mera tenencia del inmueble a que se refiere el inciso anterior, por el término de duración de este contrato.

OTROSÍ No. 2, CLÁUSULA PRIMERA:

Aclarar el punto 2º. de la Cláusula novena del Contrato principal B.O.O.T. en el sentido que ELECTROLIMA se compromete a entregar al fideicomiso SEM-FIDUGAN, a título de venta, el inmueble requerido para la construcción de la Subestación Lanceros, de conformidad con la autorización otorgada por la Junta Directiva de ELECTROLIMA, según consta en el Acta 459 de mayo 29 de 1996.

De acuerdo con la información adicional suministrada, ELECTROLIMA entregó el terreno, pero aún no ha recibido el dinero por la venta del mismo.

El registro contable debe reflejar una cuenta por cobrar a la Fiduciaria, retirar el terreno, dado que ya se trasladó la propiedad y registrar según sea el caso una utilidad o una pérdida en la venta del mismo.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
---------	---------	---------	----------

14	DEUDORES		
1470	OTROS DEUDORES	XXX	
147018	Enajenación de activos	XXX	
16	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		
1605	TERRENOS		
160502	Rurales		XXX
160599	Ajustes por inflación		XXX
58	OTROS GASTOS		
5810	EXTRAORDINARIOS		
581001	Perdida en venta o baja de activos	XXX	
	U		
48	OTROS INGRESOS		
4810	EXTRAORDINARIOS		
481001	Utilidad en venta de activos		XXX

III. 1) Numeral 4.2 El cambio de parte de los activos que conforman las subestaciones por los nuevos que instale el Beotista.

Cuando a las propiedades, planta y equipo se les realizan mejoras, y adiciones que aumentan la capacidad de producción o prolongan su vida útil, el costo de estas adiciones o mejoras constituyen un mayor valor del bien entregado al tercero en fideicomiso y se debe actualizar mensualmente de acuerdo con los informes remitidos por la fiduciaria. En este sentido es preciso indicar que cuando se habla de la subestación como un bien inmueble dentro del grupo 16, su valor está compuesto, por la infraestructura y los transformadores.

2) Numeral 4.4 El valor de la cuota que paga ELECTROLIMA mensualmente, incluye la amortización de la construcción, la operación, el mantenimiento, la utilidad del Beotista y la amortización de los costos financieros.

**CLÁUSULA CUARTA: FUENTE DE PAGO.** Para efecto de los pagos que deban realizarse en virtud del presente contrato, ELECTROLIMA se obliga a constituir un fideicomiso por todo el plazo del mismo, al cual transferirá la totalidad de los recaudos de facturación de la zona de influencia, incluida la estampilla recaudada por concepto de consumidores regulados y no regulados, para que el fideicomiso pague directamente al contratista o al que le suceda en sus derechos.

En virtud de lo anterior, ELECTROLIMA seguirá registrando sus ingresos por concepto de la prestación de servicios. Los recaudos llegan directamente al fideicomiso para garantizar los pagos al Contratista.

Los registros contables que se dan en el proceso de la operación son:

a) Causación del ingreso por facturación

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
14	DEUDORES		
1405	CUENTAS POR COBRAR		
140505	Servicios de energía	XXX	
43	VENTA DE SERVICIOS		
4315	SERVICIOS DE ENERGÍA		
4315XX	Subcuenta correspondiente		XXX

b) Reconocimiento del valor de la facturación como un depósito entregado al fideicomiso (No hay movimiento de efectivo)

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
14	DEUDORES		
1425	DEPÓSITOS ENTREGADOS		
142504	En administración	XXX	
1405	CUENTAS POR COBRAR		
140505	Servicios de energía		XXX

c) En el momento de recibir el informe de la sociedad fiduciaria (mensualmente).

La cuota mensual preestablecida en los modelos financieros, la cual debe ser cubierta por los recaudos del servicio de energía, tiene diferentes destinaciones, tales como, los gastos de administración, operación y mantenimiento; costos de inversión; gastos financieros, gastos de administración de la fiducia; comisiones por pagos al beotista y sobre los rendimientos del fideicomiso.

Cada uno de los conceptos debe registrarse, atendiendo el rubro contable correspondiente, de tal manera que los costos de inversión en las subestaciones de Flandes y Melgar (que son de propiedad de ELECTROLIMA) se constituyen en un mayor valor del bien entregado al tercero y los demás desembolsos como un costo o como un gasto.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
---------	---------	---------	----------

19	OTROS ACTIVOS		
1920	BIENES ENTREGADOS A TERCEROS		
192008	Bienes inmuebles entregados en fideicomiso	XXX	
1910	CARGOS DIFERIDOS		
191008	Estudios y proyectos	XXX	
52	DE OPERACIÓN		
5210	GENERALES		
521064	Administración de fiducia	XXX	
	O		
7	COSTOS DE PRODUCCIÓN		
75	SERVICIOS PÚBLICOS	XXX	
14	DEUDORES		
1425	DEPÓSITOS ENTREGADOS		
142504	En administración		XXX
1420	AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS		
142004	Anticipos sobre contratos		XXX

La cuenta 1425-Depósitos entregados, debe mantener un saldo mínimo equivalente a tres cuotas mensuales, de acuerdo con lo establecido en los modelos financieros.

En el valor de la cuota mensual, se encuentran incorporados no solo los costos de inversión de las subestaciones de Flandes y Melgar, que son de propiedad de ELECTROLIMA, sino también, aquellos que se invierten en la construcción de la Subestación Lanceros, (no es de propiedad de la electrificadora), para lo cual se entregaron recursos del Fondo Nacional de Regalías, que se registraron como anticipo.

IV. Numeral 4.5 El registro de los aportes recibidos del Fondo Nacional de Regalías y que son transferidos al Beotista y que según concepto del Fondo, debe capitalizarlos el ente territorial que se beneficia con las obras.

Los registros contables que se dan en el transcurso de la operación son:

a) Reconocimiento de la cuenta por cobrar a la Gobernación del Tolima y constitución de la suscripción de acciones.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
14	DEUDORES		
1470	OTROS DEUDORES		
147005	Regalías	XXX	
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242502	Suscripción de acciones o participaciones		XXX

- b) En el momento de recibir el aporte del Fondo Nacional de Regalías, el cual pertenece a la Gobernación del Tolima. (La electrificadora es un intermediario para la recepción de recursos).

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuenta correspondiente	XXX	
14	DEUDORES		
1470	OTROS DEUDORES		
147005	Regalías		XXX

- c) Entrega de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Regalías para el fideicomiso

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
14	DEUDORES		
14200	AVANCES Y ANTICIPÒS ENTREGADOS		
142004	Anticipos sobre contratos	XXX	
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuenta correspondiente		XXX

- d) Entrega de los bienes, del fideicomiso a ELECTROLIMA (Aquellos que se financian con recursos del Fondo Nacional de Regalías)

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
16	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		
1646	PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES		
164512	Subestaciones y/o estaciones de regulación	XXX	
164599	Ajustes por inflación	XXX	
1606	TERRENOS		
160502	Rurales	XXX	
160599	Ajustes por inflación	XXX	
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242502	Suscripción de acciones o participaciones	XXX	
19	OTROS ACTIVOS		
1910	CARGOS DIFERIDOS		
191008	Bienes inmuebles entregados en fideicomiso		XXX
32	PATRIMONIO INSTITUCIONAL		
3205	CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO		
3250501	Capital autorizado		XXX

V. Numeral 4.6 La transferencia de los activos (Subestaciones Flandes y Melgar), que al vencimiento del contrato debe efectuar el Beotista a ELECTROLIMA.

Como los costos cubiertos por año, están sujetos a ajustes trimestrales para mantener el equilibrio económico, ELECTROLIMA debe ajustar periódicamente el valor de los activos entregados a terceros.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
16	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		
1646	PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES		
164512	Subestaciones y/o estaciones de regulación	XXX	
164599	Ajustes por inflación	XXX	
19	OTROS ACTIVOS		
1920	BIENES ENTREGADOS A TERCEROS		
192008	Bienes inmuebles entregados en fideicomiso		XXX

VI. Numeral 4.7 La amortización que debe hacerse de los bienes que conforman las Subestaciones de Melgar y de Flandes.

ELECTROLIMA debe reconocer periódicamente la amortización de los bienes entregados al fideicomiso, siguiendo los mismos parámetros establecidos para su depreciación.

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
53	PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRE- CIACIONES Y AMORTIZACIONES		
5320	AMORTIZACIONES		
532007	Amortización bienes entregados a terceros	XXX	
19	OTROS ACTIVOS		
1925	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS		
192590	Otros bienes entregados a terceros		XXX

VII. Numeral 4.8 Los recaudos de la facturación que hace la fiduciaria encargada por ELECTROLIMA.

Su tratamiento es similar al definido para el numeral 4.4.

VIII. Numeral 4.9 Los registros de los pagos de las servidumbres que ha hecho ELECTROLIMA.

ELECTROLIMA registrará como un mayor valor de los activos aquellas erogaciones incurridas por concepto de servidumbres y permisos necesarios para construir, tender y mantener la línea de transmisión que de conformidad con los contratos, estos no forman parte, ni son con cargo al fideicomiso.

a) En el momento de la causación:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
16	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		
1645	PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES		
164512	Subestaciones y/o estaciones de regulación	XXX	
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242590	Otros acreedores		XXX

b) En el momento de la realización del pago:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
24	CUENTAS POR PAGAR		
2425	ACREEDORES		
242590	Otros acreedores	XXX	
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
111001	Bancos		XXX

**CONCEPTO 01432**  
**26 de febrero de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Cesión de derechos

**Extracto**

***“(…) aunque se haya recibido la corriente real del dinero, el ingreso como un resultado del ejercicio, se reconoce en el momento en que se produce y entrega el producto (…)***

## **Concepto**

En atención a la consulta relacionada con el tratamiento contable de la cesión derechos de producción aleatoria de crudo, me permito hacer las siguientes consideraciones:

1. En el acuerdo se presenta el compromiso de entregar por parte de ECOPETROL la producción de barriles de crudo trimestralmente, no obstante el producto de la venta (llámese cesión de derechos) se recibe en su totalidad, de forma anticipada a la materialización del producto.

En este sentido, aunque se haya recibido la corriente real del dinero, el ingreso como un resultado del ejercicio, se reconoce en el momento en que se produce y entrega el producto, y por el monto proporcional a los barriles de crudo trimestrales a un precio mínimo de venta. El ingreso percibido debe asociarse periódicamente con la producción y/o con los costos y gastos en que se incurre para obtenerla.

2. La propuesta contable que nos presentan, en el sentido de registrar dicho ingreso como un activo por concepto de "inversión en explotación de recursos no renovables", no se considera coherente, teniendo en cuenta que éstas se registran periódicamente en virtud del contrato de asociación, al participar proporcionalmente en la explotación del recurso en los campos de Cusiana y Cupiagua.

3. El derecho que posee y cede ECOPETROL, por contar con la titularidad de la administración de los hidrocarburos de propiedad nacional, se enmarca obligatoriamente o parte de la base legal de un contrato de asociación con un tercero, el cual realiza las actividades operativas, pero en cuyos costos y gastos participa la Empresa en forma proporcional

En otras palabras, aunque ECOPETROL es titular del 100% de los derechos de explotación del crudo, mediante el contrato de asociación cede el 50% de los mismos, y el restante 50% sobre el cual aún posee la titularidad, los transfiere mediante un acuerdo de cesión de derechos.

4. Los ingresos que normalmente recibiría ECOPETROL por la comercialización de los barriles de crudo, asociados a la producción física de los mismos, los recibe en virtud del acuerdo de cesión, de forma anticipada a la producción del recurso.

En el caso de no producirse lo establecido y aunque el riesgo no lo asuma ECOPETROL, los ingresos diferidos deben mantenerse asociados a dicha producción, hasta el momento en que termina el acto jurídico de cesión de derechos. Es decir, si la producción no se diera, dichos ingresos diferidos deben reconocerse como un ingreso por producción de bienes en los resultados del

período. Se produzca o no el crudo, ECOPETROL incurre en gastos de explotación en virtud del contrato de asociación.

5. El riesgo en que incurre ECOPETROL, aunque no se incorporó en el acuerdo de cesión, se manifiesta en la medida en que efectúa inversiones petrolíferas, sin obtenerla producción deseada. Es decir, haya o no producción, ECOPETROL ya incurrió en unos costos y gastos de explotación, en virtud del contrato de asociación con el tercero.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se confirman los registros contables, desarrollados en la comunicación No. 008826 expedida por este Despacho el 24 de agosto de 1998, al darle el tratamiento a estos ingresos como un diferido, entendiéndose de que dicho ingreso no es un pasivo como tal para la entidad, sino unos recursos que deben reconocerse en los resultados en la medida en que se invierte periódicamente en la producción de barriles de crudo, que puede tener como consecuencia la materialización o no del producto.

Es preciso anotar que dichos ingresos, serán objeto de reexpresión utilizando como índice el PAAG, y no la Tasa Representativa de Mercado, como se mencionó en la comunicación ya mencionada.

**CONCEPTO 01973**  
**17 de Marzo de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Control Fiscal

***Extracto***

***“(…)el Control Fiscal de los entes públicos departamentales, distritales y municipales lo ejercen las respectivas contralorías territoriales, como lo determina el artículo 272 de la Carta Política y los artículos 65 a 71 de la ley 42 de 1993 sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen (…)”***

***Concepto***

Me refiero a la comunicación, enviada por el destinatario inicial para que se resuelva el punto 4o. de la consulta por usted formulada respecto a quien ejerce el Control Fiscal en el Instituto Municipal para la recreación y el Deporte y que normas contables presupuestales deben implementarse.

Sobre el particular, este Despacho se permite informarle que el Control Fiscal de los entes públicos departamentales, distritales y municipales lo ejercen las respectivas contralorías territoriales, como lo determina el artículo 272 de la Carta

Política y los artículos 65 a 71 de la ley 42 de 1993 “sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen”.

Las normas presupuestales están contenidas en el decreto No. 111 de 1996 que compiló la Ley Orgánica de Presupuesto, el decreto 568 de 1997 y la Resolución No. 036 de 1998, expedida por la Dirección General de Presupuesto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En cuanto a la normatividad contable presupuestal, deberá darse aplicación a la expedida por la respectiva contraloría que ejerza el control fiscal, en este caso la Municipal y en su ausencia la departamental.

Ahora bien, respecto al registro contable de las cuentas de planeación y presupuesto (clase 0) a rendir dentro de la información financiera, económica y social con destino a la Contaduría General de la Nación, previo proceso de consolidación con el sector central, según lo dispuesto en las Resoluciones 152 de 1997 y 320 de 1998, expedidas por esta entidad, deberán seguirse las instrucciones contenidas en el numeral 6.2.1.3. del Plan General de Contabilidad pública-PGCP.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo damos respuesta al objeto de su inquietud.

**CONCEPTO 02005**  
**18 de Marzo de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** - Inscripción en la Cámara de Comercio  
- Impuesto de Industria y Comercio  
- Cesión de bienes

**1.- Inscripción en la Cámara de Comercio**

**Extracto**

***“(…)el artículo 27.7 de la Ley 142 de 1994 de Servicios públicos, establece que los aportes efectuados por la Nación, las entidades territoriales y las entidades descentralizadas de cualquier nivel administrativo a las empresas de servicios públicos, se regirán en un todo por las normas del derecho privado (…)”***

## **Concepto**

Respecto a su inquietud de si habiéndose inscrito esa ESP en la Cámara de Comercio como Sociedad del orden del tipo de las anónimas configurada como Empresa de Servicios Públicos, estuvo correcta dicha inscripción. La respuesta es que a criterio de este Despacho si fue correcta la inscripción, en virtud a que pese a que sus accionistas son establecimientos públicos del orden municipal, el artículo 27.7 de la Ley 142 de 1994 de Servicios públicos, establece que los aportes efectuados por la Nación, las entidades territoriales y las entidades descentralizadas de cualquier nivel administrativo a las empresas de servicios públicos, se regirán en un todo por las normas del derecho privado.

## **2.- Impuesto de Industria y Comercio**

### **Extracto**

***“(...)en el impuesto de industria y comercio lo importante es el ejercicio de la actividad definida como hecho generador siendo irrelevante la naturaleza jurídica de la persona que la realiza”<sup>18</sup> (...)***

### **Concepto**

En lo que hace relación a si la Empresa Ecartago S.A- ESP debe cancelar el impuesto de industria y comercio al Municipio de Cartago, siendo este ente en el proceso de transformación el mayor accionista con el 95% de las acciones, este Despacho considera que los pronunciamientos del H. Consejo de Estado sobre el tema nos darán luces en el asunto, como se verá en el siguiente extracto de sentencia:

“De acuerdo al anterior planteamiento, considera la Sala necesario reiterar que en el impuesto de industria y comercio lo importante es el ejercicio de la actividad definida como hecho generador siendo irrelevante la naturaleza jurídica de la persona que la realiza.”<sup>19</sup>

Así las cosas tenemos que el impuesto de industria y comercio fue reglamentado por la Ley 14 de 1983, la cual en su artículo 32 en cuanto a materia imponible dispuso que recae sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios. Lo cual nos lleva a inferir que independientemente de que el Municipio posea el 95% de las acciones, las actividades de esa Sociedad prestadora de servicios públicos domiciliarios están gravadas con el impuesto de industria y comercio.

---

<sup>18</sup> Consejo de Estado, Sección IV, sentencia de diciembre 11 de 1998, expediente 9170, M.P: D.r Julio. E. Correa Restrepo.

<sup>19</sup> Consejo de Estado, Sección IV, sentencia de diciembre 11 de 1998, expediente 9170, M.P: D.r Julio. E. Correa Restrepo.

De contera, el H. Consejo de Estado ni siquiera considera exentas del impuesto de industria y comercio a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios de carácter oficial, las cuales en el contexto de la ley 142 de 1994 pertenecen en un 100% a la nación, los entes territoriales o las entidades descentralizadas de estos o aquella; así lo expresó en otra también reciente jurisprudencia:

“De consiguiente, y al haber gravado con el impuesto de industria y comercio a la empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, de carácter oficial, mixto o privado, que funcionen en el municipio de Barbosa, el Concejo Municipal de dicha entidad territorial no deconoció la ley 14 de 1983.”<sup>20</sup>

### **3.- Cesión de bienes**

#### **Extracto**

***“(...)mal podrían contabilizarse dentro del patrimonio de la Sociedad, bienes cuya cesión no se ha efectuado en legal forma (...)con mayor razón si dentro de los mismos hay inmuebles o vehículos, para los cuales la ley ordena determinada solemnidad en la transferencia del dominio (...)”***

#### **Concepto**

En cuanto a su aseveración al final de su escrito: “En base a lo anterior jurídica y legalmente se tendrá ya como hecho la constitución de la sociedad y por lo tanto se podrá contabilizar, a pesar de que aún no se ha efectuado la cesión de bienes”, este Despacho no comparte su posición, ya que mal podrían contabilizarse dentro del patrimonio de la Sociedad, bienes cuya cesión no se ha efectuado en legal forma.

Lo anterior con mayor razón si dentro de los mismos hay inmuebles o vehículos, para los cuales la ley ordena determinada solemnidad en la transferencia del dominio, en los primeros elevándola a escritura pública y registrando la misma en la oficina de registro e instrumentos públicos respectiva, y en los segundos radicando la transferencia del dominio en la Secretaría de Tránsito donde esté matriculado el vehículo. Sin cumplir los anteriores requisitos la transferencia de dichos bienes es inexistente, lo que impide su contabilización dentro del patrimonio de la Sociedad.

En los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo se resuelve la consulta de la referencia.

---

<sup>20</sup> Consejo de Estado, Sección IV, sentencia de marzo 6 de 1998, expediente No. 8707, M.P: Dr. Delio Gómez Leiva.

**CONCEPTO 02138**  
**07 de Abril de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Traspaso de Inmuebles

**Extracto**

**"(...) El traspaso que el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario deben hacer a la Nación Consejo Superior de la Judicatura y Fiscalía General de la Nación, de los bienes inmuebles que les corresponde dé acuerdo con sus competencias; se debe realizar mediante acta suscrita por el representante legal de este Instituto y por los funcionarios competentes de las entidades judiciales mencionadas, de conformidad con el Decreto ley 2160 de 1992 (...)"**

**Concepto**

Me refiero a su comunicación de la referencia mediante la cual luego de hacer algunas consideraciones jurídicas, consulta la viabilidad de hacer directamente el traspaso a través del INPEC de los inmuebles del extinto Fondo Rotatorio del Ministerio de Justicia F.R.M.J. al Consejo Superior de la Judicatura y a la Fiscalía General de la Nación, o si por el contrario se deben elaborar actas efectuando primero el traspaso del F.R.J al INPEC y luego sí a las entidades beneficiadas en el referido Decreto.

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones, con el fin de dilucidar la situación jurídica actual y las posibles soluciones al traspaso de los mencionados bienes.

**1. - Consideraciones legales.**

El Decreto Ley 2160 de 1992 dispuso en su artículo 1º. La  *fusión*  de la Dirección General de Prisiones del Ministerio de Justicia con el Fondo Rotatorio del Ministerio de Justicia, denominado a la nueva entidad Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario. INPEC.

El artículo 33  *ibídem*  establece que el Instituto Nacional Penitenciario y carcelario sustituirá para todos los efectos legales a la Dirección General de Prisiones del Ministerio de Justicia y al Fondo Rotatorio del ministerio de Justicia.

Adicionalmente el artículo 35 ordena mas adelante que en el término de seis (6) meses contados a partir de la publicación del Decreto, el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario traspasará al Consejo Superior de la Judicatura y a la Fiscalía General de la Nación los bienes inmuebles de su propiedad que

correspondan de conformidad con el artículo 34, distribuyéndolos de acuerdo con la competencia de cada entidad.

## **2.) Pronunciamiento del H. Consejo de Estado.**

El H. Consejo de Estado en su Sala de Consulta y Servicio Civil, el responder la consulta que sobre el asunto le formulará el Ministro de Justicia y el Derecho de turno, determinó:

"El traspaso que el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario deben hacer a la Nación Consejo Superior de la Judicatura y Fiscalía General de la Nación, de los bienes inmuebles que les corresponde dé acuerdo con sus competencias; se debe realizar mediante acta suscrita por el representante legal de este Instituto y por los funcionarios competentes de las entidades judiciales mencionadas, de conformidad con el Decreto ley 2160 de 1992.

Copia autentica del acta, deberá publicarse en el Diario Oficial e inscribirse en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de la ubicación de cada uno de los inmuebles..."

## **3.-) Posición de la Superintendencia de Notariado y Registro.**

La Superintendencia de Notariado y Registro de la época, con base en el pronunciamiento del H. Consejo de Estado, mediante Instrucción Administrativa No. 16 de 1993, solicita a los Registradores de Instrumentos públicos Principales y Seccionales, no exigir documentos adicionales a los señalados por esa Honorable Corporación, en el momento en que se solicite **el registro de las actas que transfieren los inmuebles de las entidades mencionadas.**

## **4.) Conclusión.**

De lo expuesto en precedencia se colige:

- A) Que mal podría el Fondo Rotatorio del Ministerio de Justicia efectuar los traspasos de los bienes, siendo una dependencia que ya desapareció con el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario.
- B) Que el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario sustituyó para todos los efectos legales al Fondo Rotatorio del Ministerio de Justicia.
- C) El Decreto Ley 2160 de 1992 ordena al Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario traspasar al Consejo Superior de la Judicatura y a la Fiscalía General de la Nación. Los bienes inmuebles de su propiedad que correspondan de conformidad con sus competencias.
- D) Dicho traspaso según lo determinó el H. Consejo de Estado debe hacerse mediante acta suscrita por el representante legal del Instituto y por los funcionarios competentes de las entidades judiciales mencionadas, conforme a lo preceptuado en el Decreto 2160 de 1992.

E) Los inmuebles en mención han sido y seguirán siendo de la Nación, solo que en cabeza de las entidades que establezca la ley para el cumplimiento de sus funciones.

Como se ve y respondiendo concretamente su pregunta, según criterio de este despacho, el INPEC si puede realizar directamente el traspaso de los bienes aludidos mediante actas.

En los término del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo damos respuesta al objeto de su inquietud.

### **CONCEPTO 02139**

**07 de Abril de 1999**

### **TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Manual de homologación de bienes con el Plan General de Contabilidad.

#### **Extracto**

***"(...) Atendiendo nuestra competencia, las observaciones a los mismos se circunscriben básicamente al ámbito contable, teniendo en cuenta que lo administrativo es un manejo eminentemente interno, supeditado a la naturaleza y a las actividades propias de su entidad (...)"***

#### **Concepto**

En respuesta a su solicitud de revisión de los documentos "Manual de bienes" y "Homologación de bienes con el Plan General de Contabilidad Pública", me permito comentarle lo siguiente:

Atendiendo nuestra competencia, las observaciones a los mismos se circunscriben básicamente al ámbito contable, teniendo en cuenta que lo administrativo es un manejo eminentemente interno, supeditado a la naturaleza y a las actividades propias de su entidad.

Por lo anterior y con la finalidad de emitir un concepto razonable en torno a estos desarrollos, el análisis se enmarca en los siguientes planteamientos básicos:

- Corresponde al Contador General de la Nación expedir las normas y procedimientos contables.
- Los hechos financieros deben registrarse de manera ordenada y consecutiva, atendiendo los procesos propios de cada actividad.

- Los asientos contables deben reflejar fielmente las transacciones financieras, económicas y sociales.
- El Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-, busca, entre otros, la unificación del manejo contable, para lo cual el instrumento fundamental lo constituye el Catálogo General de Cuentas -CGC-.
- Existe diferencia entre los procesos administrativos y los contables. En algunos casos, en los primeros están incluidos procedimientos de control.

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, se presentan a continuación algunas de las inconsistencias, de carácter general, encontradas en el “Manual de bienes” y que de manera particular se tratan en el anexo que para su efecto acompaña a la presente:

1. En los algunos conceptos contenidos en el Manual, no se tienen en cuenta las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.
2. Se imparten conceptos y se establecen procedimientos sobre los cuales no se ha pronunciado la Contaduría General de la Nación.
3. Se manejan, sin la precisión requerida, algunos conceptos claramente diferenciados, como los costos y gastos.
4. Algún tratamiento dado a los inventarios, recursos naturales y activos de menor cuantía se encuentra basado en normatividad que ha sido derogada.
5. Para efectos contables, se manejan categorías netamente administrativas como sucede con los bienes de consumo y los devolutivos.
6. El uso de algunas cuentas y subcuentas contables es ambiguo y en algunos casos su aplicación no atiende ni a la naturaleza de la entidad, ni a los principios básicos de contabilidad.
7. No se mantiene, en cuanto a códigos, denominaciones y subcuentas, la estructura del Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública.

En consideración al análisis anterior es procedente manifestar que:

Es competencia exclusiva de la Contaduría General de la Nación el determinar, mediante normas, los procesos, cuantías y períodos que sobre temas contables concretos, deben aplicar las entidades públicas.

El Catálogo General de Cuentas en su estructura, codificación y denominación no puede ser objeto de modificación por parte de los entes públicos

Los procesos administrativos y de control no siempre implican registros contables.

Finalmente, es nuestra opinión, que se hace necesario efectuar una revisión minuciosa de estos documentos, atendiendo las observaciones expuestas, con el fin de que en materia contable, sean adoptadas únicamente las normas expedidas por el Contador General de la Nación.

**CONCEPTO 02238**  
**13 de Abril de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** - Contratos BOMT

**Extracto**

***"(...) las obligaciones derivadas de los contratos BOMT le corresponde a ECOPETROL. No obstante, ECOGAS debe asumir el 70%, de ellas constituyéndose el restante 30%, en un gasto no operacional (...)Es preciso aclarar que la tarifa que paga ECOPETROL a los beometistas para cubrir la disponibilidad de la instalación durante la fase de operación, no representa para ECOGAS un derecho, teniendo en cuenta que la propiedad de dicha instalación es del contratista hasta tanto se ejerza la opción de compra y se transfiera la propiedad de los bienes a ECOGAS(...)"***

**Concepto**

En atención a su oficio de la referencia, relacionado con el tratamiento contable que debe darse a los contratos BOMTS, suscritos con TRANSGAS, CENTRAGAS y, Gases de Boyacá y Santander S.A, me permito hacer las siguientes consideraciones indicando que hemos tenido en cuenta los siguientes aspectos legales:

**- Ley 401 de 1997**

Mandato mediante el cual se creó la Empresa Colombiana de Gas-ECOGAS, cuyo objeto es la planeación, organización, ampliación, mantenimiento, operación y explotación comercial de los sistemas de transporte de gas natural propios y la explotación comercial de la capacidad de los gasoductos de propiedad de terceros.

El artículo 8o. de la misma ley dispuso la escisión del patrimonio de ECOPETROL, de los activos y derechos vinculados a la actividad de transporte de gas natural,

así como los derechos derivados de los contratos relativos a dicha actividad, para la conformación del patrimonio inicial de ECOGAS.

Para tal efecto, autorizó al Gobierno Nacional para determinar los activos por entregar, los contratos por ceder y la regulación de las relaciones jurídicas que surjan entre ECOPETROL y ECOGAS relacionadas con los contratos de Construcción, Operación, Mantenimiento y Transferencia – BOMT.

El párrafo del mismo artículo establece que para efectos del reconocimiento por parte de ECOGAS de las contraprestaciones económicas a que tenga derecho ECOPETROL por asumir el pago de la totalidad de las obligaciones derivadas de los contratos BOMT, las dos entidades diseñarán un esquema de pagos que no supere el 80% del valor presente neto de dichas obligaciones y garantice la rentabilidad y viabilidad financiera de ECOGAS y la obligación que tiene ECOPETROL de ceder a ECOGAS los derechos de opción de compra que tenga en los contratos BOMT.

#### **- Decreto 646 del 31 de marzo de 1998**

El artículo 4o. que establece que mediante Decreto, el Gobierno Nacional aprobará el esquema y demás condiciones de carácter financiero de los pagos que ECOGAS deberá efectuar a ECOPETROL a partir de la fecha efectiva de escisión, el cual será diseñado de común acuerdo por ambas empresas.

#### **- Decreto 958 del 27 de mayo de 1998**

En el artículo 1º que establece que le corresponde a ECOPETROL continuar respondiendo por el pago de las obligaciones derivadas de los contratos BOMT suscritos con TRANSGAS, CENTRAGAS Y GASES DE BOYACÁ Y SANTANDER, en los términos establecidos en los respectivos contratos. Que por su parte, ECOGAS reembolsará a ECOPETROL los valores resultantes del esquema de pagos que de acuerdo con esta disposición le corresponde al 70% del valor presente de los hechos a los contratistas BOMT.

Con base en las condiciones legales y contractuales mencionadas en los párrafos anteriores, el tratamiento contable que debe darse a los contratos BOMT, es el siguiente:

#### **1.-Pago de las obligaciones derivadas de los contratos BOMT**

El pago de las obligaciones derivadas de los contratos BOMT le corresponde a ECOPETROL. No obstante, ECOGAS debe asumir el 70%, de ellas constituyéndose el restante 30%, en un gasto no operacional para ECOPETROL.

Supongamos que el costo de los contratos asciende a \$150.000, el registro a cargo de ECOPETROL, es el siguiente:

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>14</b>	<b>DEUDORES</b>		
1415	PRÉSTAMOS CONCEDIDOS		
141508	Préstamos interinstitucionales	\$105.000	
<b>58</b>	<b>OTROS GASTOS</b>		
5810	EXTRAORDINARIOS		
581090	Otros gastos extraordinarios	45.000	
<b>11</b>	<b>EFFECTIVO</b>		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
111001	Bancos		\$150.000

## 2.- Reconocimiento de contraprestaciones

Reconocimiento de contraprestaciones del pago que haga ECOPETROL de las obligaciones derivadas de los contratos BOMT y del derecho de transferencia de la instalación

ECOGAS debe reconocer como costo el 70% de los pagos que haga ECOPETROL a los beometistas, independiente que de acuerdo con el esquema de pagos, no alcance a cubrir el compromiso. El reconocimiento del costo y el pasivo a favor de ECOPETROL, debe registrarse de la siguiente manera:

<b>Códigos</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Débitos</b>	<b>Créditos</b>
<b>7</b>	<b>COSTOS DE PRODUCCIÓN</b>		
<b>75</b>	<b>SERVICIOS PÚBLICOS</b>		
<b>24</b>	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>		
2490	OTRAS CUENTAS POR PAGAR		
249008	Obligaciones interinstitucionales		105.000

## 3.- Pagos efectuados por ECOGAS, de acuerdo con el esquema de pagos

Cuando ECOGAS efectúe los pagos de acuerdo con el esquema, el pasivo registrado a favor de ECOPETROL se disminuye en la proporción del pago.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
<b>24</b>	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>		
2490	OTRAS CUENTAS POR PAGAR		
249008	Obligaciones interinstitucionales	XXX	
<b>11</b>	<b>EFFECTIVO</b>		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
111001	Bancos		XXX

#### 4.- Recepción del pago por parte de ECOPETROL

Las cancelaciones que reciba ECOPETROL de acuerdo con el esquema de pagos, disminuyen la deuda registrada a cargo de ECOGAS, mediante el siguiente registro:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
<b>11</b>	<b>EFFECTIVO</b>		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
111001	Bancos	XXX	
<b>14</b>	<b>DEUDORES</b>		
1415	PRÉSTAMOS CONCEDIDOS		
141508	Préstamos interinstitucionales		XXX

#### 5.- Registro del derecho de Transferencia

Registro del derecho de transferencia de la instalación

Es preciso aclarar que la tarifa que paga ECOPETROL a los beometistas para cubrir la disponibilidad de la instalación durante la fase de operación, no representa para ECOGAS un derecho, teniendo en cuenta que la propiedad de dicha instalación es del contratista hasta tanto se ejerza la opción de compra y se transfiera la propiedad de los bienes a ECOGAS.

Por tanto, ECOGAS solo podrá registrar los bienes a que haya lugar como resultado de la transferencia, una vez finalizada la fase de transporte y ejercida la opción de compra, de acuerdo con lo estipulado en los respectivos contratos. En ese momento, el valor de registro corresponderá al valor de la opción de compra

pactado, el cual podrá depreciarse con base en la vida útil estimada de las instalaciones.

**CONCEPTO 02633**  
**04 de Mayo de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Convenios interinstitucionales

**Extracto**

***"(...)Teniendo en cuenta que se trata de convenios especiales de cooperación, donde las partes que intervienen aportan recursos en dinero, en especie o en industria (...)cuando reciba el monto correspondiente, deberá registrarlo en la subcuenta 245506 Depósitos recibidos en Administración (...)"***

**Concepto**

En atención al oficio mencionado, mediante el cual consulta sobre el registro contable de algunas partidas provenientes de la realización de algunos convenios interinstitucionales para la realización de proyectos especiales, le manifiesto lo siguiente:

Registro Contable de las sumas recibidas de otros entes públicos a través de convenios. Teniendo en cuenta que se trata de convenios especiales de cooperación, donde las partes que intervienen aportan recursos en dinero, en especie o en industria, para facilitar, fomentar o desarrollar una o varias actividades, y de acuerdo con las cláusulas convenidas, uno de los entes es el ordenador del gasto, el cual actuará de acuerdo con los parámetros que le son fijados por el comité directivo o administrador, cuando reciba el monto correspondiente, deberá registrarlo en la subcuenta *245506 Depósitos recibidos en Administración*.

Esta subcuenta se debitará con el valor de la aplicación de los recursos al proyecto específico, o con el valor de las deducciones parciales o totales a que haya lugar, con base en las especificaciones del convenio.

Ahora bien, cuando se ha acordado que cada ente en forma independiente, administrará y ejecutará los recursos destinados para un convenio en particular, se deberán afectar las cuentas patrimoniales o de actividad que correspondan, habilitando para el efecto las auxiliares que permitan identificar cual ha sido el origen y aplicación de los recursos. Adicionalmente es conveniente efectuar el registro del monto total y los movimientos efectuados por las partes intervinientes

en el convenio en cuentas de orden de control, con el fin de verificar el avance y cumplimiento del mismo.

*Activos adquiridos o bienes y servicios resultantes de la ejecución del convenio.* Sea lo primero aclarar que las operaciones económicas y sociales llevadas a cabo por los entes públicos que impliquen movimiento de recursos monetarios, deberán estar presupuestadas y tener relación de causalidad con la naturaleza y actividades del ente público.

Así las cosas, independientemente de quien administra los recursos y ejerce las funciones de ordenador del gasto, debe establecerse en los respectivos convenios quien es el propietario de los activos adquiridos con cargo al proyecto. Cuando en las cláusulas no se indica tal situación, o se establece que al momento de la liquidación se determinará a quien deben transferirse tales activos, los valores correspondientes deberán registrarse en cuentas de orden de control, identificando mediante cuentas auxiliares el convenio al que pertenecen.

Situación similar se presenta para el caso de los servicios prestados, caso en el cual deberá establecerse si una o todas las partes participarán de los ingresos obtenidos en desarrollo del convenio, caso en el cual deberán afectarse las cuentas de ingresos atendiendo la naturaleza de la operación. Vale la pena aclarar que si la suma percibida supera el monto presupuestado o el concepto respectivo no se había previsto, deberá registrarse el valor que excede de lo presupuestado o no estimado en las cuentas de la Clase Cero, cuenta 021600 Ingresos Extrapresupuestales.

**CONCEPTO 02742**  
**06 de Mayo de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

**Subtema:** Responsabilidades

**Extracto**

***"(...) una vez se tenga conocimiento sobre la disminución patrimonial en el ente público, como consecuencia del manejo irregular de los fondos o bienes públicos, deberá efectuarse la reclasificación correspondiente en las cuentas reales o de balance en las cuales se registra el bien, con cargo a la subcuenta de responsabilidades en proceso (...)"***

**Concepto**

En atención al oficio de la referencia, mediante el cual consulta si el INVIMA puede recibir el dinero procedente de la indemnización por la pérdida de un refractómetro de laboratorio y, si con dichos recursos puede comprar otro equipo

que no sea el mismo, o necesariamente tiene que reponerse el usado, le manifiesto lo siguiente:

Sea lo primero aclarar que una vez se tenga conocimiento sobre la disminución patrimonial en el ente público, como consecuencia del manejo irregular de los fondos o bienes públicos, deberá efectuarse la reclasificación correspondiente en las cuentas reales o de balance en las cuales se registra el bien, con cargo a la subcuenta de responsabilidades en proceso.

El valor por el cual debe efectuarse el registro anterior, deberá corresponder a la diferencia entre el monto bruto del activo registrado en libros de contabilidad (costo histórico más el valor de los ajustes por inflación y las adiciones o mejoras), mas las valorizaciones, descontando los montos de las deducciones o compensaciones que le sean aplicables (provisiones y depreciaciones entre otros), es decir al valor en libros.

Igualmente es necesario precisar en relación con la pérdida o daño de los bienes del Estado que se originan tres clases de investigaciones:

“ Una de naturaleza penal para determinar si las personas responsables de la pérdida o daño incurrieron en conductas delictuosas que den lugar a la imposición de una pena. Otra de carácter disciplinario para establecer si el empleado oficial cometió alguna falta disciplinaria que conlleve una sanción de la misma naturaleza. Y una tercera de carácter fiscal para determinar la responsabilidad fiscal de las personas de la administración, cuidado o manejo de los bienes del Estado.

La investigación penal la debe adelantar el juez correspondiente según la clase de delito y la calidad de las personas sindicadas. La investigación disciplinaria corre a cargo de la entidad donde laboran los empleados involucrados en los hechos irregulares o del ministerio público. Ahora, la investigación fiscal tendiente a establecer si alguna persona debe responder económicamente por el valor de los bienes de la Nación que se hayan perdido o dañado corresponde a la Contraloría General de la República”.<sup>21</sup>

Se deduce de lo anterior, que solo para efectos contables y con el fin de revelar las operaciones o hechos económicos y sociales en forma consistente, se hace

---

<sup>21</sup> YOUNES MORENO Diego. Régimen del Control Fiscal y del Control Interno. Legis. 3ª . Edición. 1998. P. 290

necesaria la reclasificación de las cuentas de activo, lo cual en ningún caso puede implicar una disminución en el patrimonio de la entidad.

Ahora bien, en sana lógica se entiende que corresponde recibir al ente el monto de la indemnización, sea esta en dinero o en especie, la cual desde luego disminuye el valor registrado en la cuenta de responsabilidades en proceso hasta por el valor equivalente a la suma recibida. Debe entenderse entonces, que el valor por concepto de deducible continuará pendiente hasta tanto la Contraloría General de la República, determine si hubo o no responsabilidad fiscal, mediante el fallo respectivo. No obstante es conveniente aclarar que la responsabilidad fiscal es distinta de la penal y la disciplinaria.

Con respecto al rubro que debe afectarse con el monto recibido, este implica una reducción de la responsabilidad fiscal en proceso, si se tiene en cuenta que existe la probabilidad que el ente asegurador repita contra el servidor público. En todo caso debe quedar claro que si la indemnización se hizo en efectivo, el valor correspondiente debe estar presupuestado en el ingreso, para poder efectuar la erogación tendiente a sustituir el bien por otro de iguales características o condiciones, de lo contrario se requerirá la correspondiente adición presupuestal. Así mismo, si el valor indemnizado supera el valor registrado en libros, el excedente se constituye como un ingreso extraordinario por concepto de recuperaciones.

Finalmente, este despacho considera que no es procedente adquirir otro equipo que no sea el refractómetro, máxime cuando existe la posibilidad de que la suma recibida por concepto de indemnización no ha sido incorporada al presupuesto de la vigencia.

**CONCEPTO 02751**  
**06 de Mayo de 1999**

**TEMA: CONCEPTOS VARIOS**

- Subtema:**
- Contratos Interadministrativos
  - Fondos entregados en Fiducia
  - Provisiones Decreto 2649/93
  - Clasificación de Activos
  - Bienes de menor cuantía

**1. Contratos Interadministrativos**

***Extracto***

***"(...) Contratos interadministrativos de fondos. Tratamiento contable en la ejecución y desarrollo del Contrato celebrado con el ICETEX (...)"***

## Concepto

*Contratos interadministrativos de fondos.* Tratamiento contable en la ejecución y desarrollo del Contrato celebrado con el ICETEX, para dar cumplimiento a la obligación de orden convencional que le compete a la Imprenta Nacional, en materia de capacitación.

Por la entrega en administración al ICETEX de los recursos convenidos, con los cuales se constituye el Fondo de capacitación.

Código	Cuenta	Débito	Crédito
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>	XXX	
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>		
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS		
1110XX	<i>Subcuenta respectiva</i>		XXX

1.2. Cuando el ICETEX efectúa pagos con cargo al Fondo de Capacitación por concepto de auxilios educativos o participación en eventos de educación no formal, cuyo costo corresponde a la Imprenta Nacional.

Código	Cuenta	Débito	Crédito
<b>5</b>	<b>GASTOS</b>		
51	ADMINISTRACIÓN		
5105	SERVICIOS PERSONALES		
510530	<i>Capacitación<sup>22</sup></i>	XXX	
<b>7</b>	<b>COSTOS DE PRODUCCION<sup>23</sup></b>		
73	COSTOS INDIRECTOS <sup>24</sup>	XXX	
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>		XXX

<sup>22</sup> Por los costos inherentes al personal relacionado con la parte administrativa de la entidad

<sup>23</sup> Valores que posteriormente se integrarán a los inventarios de productos en proceso, y finalmente harán parte del costo de ventas de los productos procesados

<sup>24</sup> Por los costos inherentes al personal relacionado con los procesos productivos

1.3. Cuando el ICETEX efectúa pagos con recursos del Fondo de capacitación, en calidad de crédito educativo reembolsable por prestación de servicios, o crédito educativo reembolsable en dinero para educación formal, no se requiere registro contable por parte de la Imprenta, toda vez que la cartera generada se constituye en parte del Fondo de capacitación y cuya administración se le ha conferido al ICETEX. No obstante, si al finalizar el convenio, existieren créditos vigentes, procedería el siguiente registro.

Código	Cuenta	Débito	Crédito
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>		
14	DEUDORES		
1470	OTROS DEUDORES		
147012	Créditos a empleados	XXX	
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	En administración		XXX

Bajo éstas circunstancias, en la medida en que sea procedente conmutar el valor del crédito educativo por la prestación de los servicios a que se encuentran obligados los funcionarios beneficiarios de esta línea de crédito, o se efectúen los pagos en efectivo por la devolución del préstamo cuando a ello hubiere lugar, se deberá registrar:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
<b>5</b>	<b>GASTOS<sup>25</sup></b>		
51	ADMINISTRACION		
5105	SERVICIOS PERSONALES		
510530	Capacitación <sup>26</sup>	XXX	
<b>7</b>	<b>COSTOS DE PRODUCCION<sup>27 28</sup></b>		
73	COSTOS INDIRECTOS <sup>29</sup>		
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>		
11	EFFECTIVO		

<sup>25</sup> Cuando procede conmutar el valor del crédito por los servicios prestados

<sup>26</sup> Id Nota al pie de página Nro. 1

<sup>27</sup> Id Nota al pie de página Nro. 2

<sup>28</sup> Cuando procede conmutar el valor del crédito por los servicios prestados

<sup>29</sup> Id Nota al pie de página Nro. 3

1105	CAJA		
110501	Caja Principal <sup>30</sup>	XXX	
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1470	OTROS DEUDORES		
147012	Créditos a empleados		XXX

1.4. Cuando el ICETEX efectúa cargos al Fondo, por concepto de la Administración del mismo, procede el siguiente registro:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
5	GASTOS <sup>31</sup>		
51	ADMINISTRACION		
5110	GENERALES		
511014	Honorarios	XXX	
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	En administración		XXX

1.5. Por efecto de los rendimientos financieros que le pertenecen a la Imprenta Nacional, derivados de las operaciones financieras ejecutadas por el ICETEX con los recursos del Fondo para capacitación, los cuales fortalecen el mismo, procede el siguiente registro:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	En administración	XXX	
4	INGRESOS		
48	OTROS INGRESOS		
4805	FINANCIEROS		
480590	Otros ingresos financieros		XXX

1.6. Por otra parte, si al finalizar el convenio hay lugar al reintegro por el saldo de los recursos del Fondo de capacitación, se efectuará el siguiente registro:

<sup>30</sup> Por la amortización a los créditos reembolsables en dinero

<sup>31</sup> Cuando procede conmutar el valor del crédito por los servicios prestados

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	ACTIVO		
11	EFFECTIVO		
1105	CAJA		
110501	<i>Caja principal</i>	XXX	
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En Administración</i>		XXX

## 2.- Fondos entregados en Fiducia

### Extracto

**"(...) Fondos entregados en Fiducia. Tratamiento contable del encargo fiduciario celebrado con la Fiduciaria Bogotá S. A., para la administración del Fondo Rotatorio para Vivienda (...)"**

### Concepto

Fondos entregados en Fiducia. Tratamiento contable del encargo fiduciario celebrado con la Fiduciaria Bogotá S. A., para la administración del Fondo Rotatorio para Vivienda, derivado de la Convención Colectiva de Trabajo de la Imprenta Nacional.

Por la entrega a la Fiduciaria, de los recursos constitutivos del Fondo Rotatorio de Vivienda, se deberán efectuar los siguientes registros:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>	XXX	
1	ACTIVO		
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS		
1110XX	<i>Subcuentas respectivas</i>	XXX	

2.2. Por el otorgamiento de los créditos efectuados a los funcionarios que se benefician de este acuerdo convencional, no procede registro contable alguno, si se advierte que la cartera que de ello se deriva es parte constitutiva del Fondo Rotatorio y cuya administración queda en cabeza del Fiduciario. No

obstante, si al finalizar el encargo fiduciario, existen créditos vigentes que pasan a ser administrados por la Imprenta, deberá efectuarse los siguientes registros contables.

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1470	OTROS DEUDORES		
147012	<i>Créditos a empleados</i>	XXX	
1	ACTIVOS		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>		XXX

2.2. En cuanto a los rendimientos financieros producidos por las inversiones efectuadas con los Recursos del Fondo Rotatorio de Vivienda por parte del Fiduciario, así como los intereses que se generan por los préstamos otorgados a los empleados, se debe proceder de la siguiente manera:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>	XXX	
4	INGRESOS		
48	OTROS INGRESOS		
4805	FINANCIEROS		
480590	<i>otros rendimientos financieros</i>		XXX

2.3. Para el registro del costo de la Administración que se reconoce a la Fiduciaria, así como de los gastos inherentes al desarrollo del objeto del Fondo Rotatorio de Vivienda, que deben financiarse con los recursos del mismo, se debe proceder de la siguiente manera:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
5	GASTOS		
51	ADMINISTRACION		
5110	GENERALES		
511014	<i>Honorarios.</i> <sup>32</sup>		XXX
5110XX	<i>Subcuentas respectivas</i> <sup>33</sup>	XXX	
1	ACTIVO		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>		XXX

2.4. Si al finalizar el encargo fiduciario, existieren remanentes del Fondo Rotatorio de Vivienda que deban ser reintegrados a la Imprenta, deberá efectuarse el siguiente registro:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1	<b>ACTIVO</b>		
11	EFFECTIVO		
1105	CAJA		
110501	<i>Caja principal</i>	XXX	
1	<b>ACTIVO</b>		
14	DEUDORES		
1425	DEPOSITOS ENTREGADOS		
142504	<i>En administración</i>		XXX

### 3.- Provisiones Decreto 2649/93

#### Extracto

**"(...) si existen otras condiciones que puedan evidenciar la contingencia de pérdida o riesgo de incobrabilidad, técnicamente evaluadas, es procedente efectuar la provisión individual que el estudio determine (...)"**

#### Concepto

Sobre la posibilidad de aplicar el régimen de provisiones para la protección de cartera establecido en el Régimen Contable Colombiano (Se presume que hace

<sup>32</sup> Para registrar la comisión por administración a la Fiduciaria

<sup>33</sup> Las subcuentas deben puntualizarse de acuerdo a la naturaleza del gasto

referencia a los Decretos 2649 y 2650 de 1.993), dado que no se cuenta con evaluaciones técnicas que conduzcan a la determinación de la provisión individual de que trata el Numeral 5.2.2. de la Circular Externa Nro. 11 de 1.996 expedida por la Contaduría General de la Nación, me permito hacer las siguientes consideraciones:

- Los Decretos anteriormente mencionados constituyen el Régimen contable para los comerciantes diferentes a las entidades públicas.
- La Circular Externa Nro. 11 de 1.996, no excluye expresamente la posibilidad de aplicar un régimen global de provisiones para determinar la contingencia de pérdida o riesgo de incobrabilidad de los derechos reconocidos en la cartera originada en actividades diferentes a los ingresos tributarios
- La Imprenta Nacional es una Empresa Industrial y Comercial del Estado que está sujeta al Régimen Contributivo del Impuesto a la Renta, en el cual se establecen beneficios tributarios a través de provisiones para protección de cartera, que no pueden desconocerse por la vía de la Contabilidad Pública

Así, se colige que no es procedente aplicar las normas del Régimen contable contenido en el reglamento de la contabilidad mercantil, pero es factible aplicar, solamente en tratándose de entidades públicas sometidas al Régimen de Impuesto a la Renta, el régimen global de provisiones para protección de cartera establecido en los Artículos 74 y 75 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, en cuanto a si deben o nó provisionarse las partidas de cartera cuyos deudores son entidades públicas, sobre cuyos montos han expedido el correspondiente certificado de disponibilidad y efectuado el registro presupuestal respectivo, se advierte que ésta consideración coloca al acreedor frente a una provisión individual, y no es la condición única a evaluar.

En consecuencia, si existen otras condiciones que puedan evidenciar la contingencia de pérdida o riesgo de incobrabilidad, técnicamente evaluadas, es procedente efectuar la provisión individual que el estudio determine, aún bajo la circunstancia de mediar la disponibilidad y registro presupuestales por parte ente público que tiene a su cargo la deuda, si se advierte que bajo la norma de la prudencia se exige el reconocimiento oportuno de los riesgos previsibles que puedan impactar los resultados, sin perjuicio de las excepciones establecidas en la Circular Externa anteriormente citada.

#### **4.- Clasificación de activos**

### **Extracto**

***"(...) Los bienes tales como equipo de primeros auxilios, utensilios y elementos de cafetería, deben clasificarse dentro de los rubros contemplados en la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS (...)"***

### **Concepto**

Los bienes tales como equipo de primeros auxilios, utensilios y elementos de cafetería, deben clasificarse dentro de los rubros contemplados en la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS, si se tiene en cuenta que el cometido estatal de esa entidad no tiene relación con las actividades médicas y científicas, ni con el ramo de la Hotelería.

## **5.- Bienes de menor cuantía**

### **Extracto**

***"(...) bienes deben registrarse como activo, y someterse, por vía de excepción, a una depreciación acelerada en consideración a la poca representatividad de su valor, dentro del período contable en que se pongan en uso (...)"***

### **Concepto**

Respecto de registrar directamente como gastos, el valor de útiles de escritorio y demás elementos cuyo valor es inferior a un salario mínimo, este Despacho se permite recordar que mediante la Circular Externa Nro. 11 de 1.996, se estableció que tales bienes deben registrarse como activo, y someterse, por vía de excepción, a una depreciación acelerada en consideración a la poca representatividad de su valor, dentro del período contable en que se pongan en uso.

Una vez depreciados en su totalidad, deberán trasladarse a cuentas de orden, y clasificarse dentro de la cuenta 8315 ACTIVOS TOTALMENTE DEPRECIADOS, AGOTADOS O AMORTIZADOS, a efectos de conservar un instrumento de control administrativo, en cuyo caso no requieren ser sometidos al proceso de ajustes por inflación.