

REPÚBLICA DE COLOMBIA

**CONTADURÍA GENERAL
DE LA NACIÓN**

*DOCTRINA CONTABLE
PÚBLICA*

AÑO 2003

JAIRO ALBERTO CANO PABÓN
Contador General de la Nación



PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA
Álvaro Uribe Vélez

MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
Alberto Carrasquilla Barrera

CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN
Jairo Alberto Cano Pabón

SUBCONTADOR GENERAL Y DE INVESTIGACIÓN
Luis Alonso Colmenares Rodríguez

SUBCONTADURÍA DE CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN
María Isabel Valenzuela Rojas

SUBCONTADURÍA DE CENTRALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN
Yolanda Guerrero Fernández

SECRETARIA GENERAL
Juan Felipe Lemos Uribe

SECRETARIO PRIVADO
Jaime Aguilar Rodríguez

SUBCONTADURÍA GENERAL Y DE INVESTIGACIÓN

GRUPO DE DOCTRINA Y CAPACITACIÓN

*Iván Jesús Castillo Caicedo
Coordinador*

*Omar Eduardo Mancipe Saavedra
Francisco José Bautista Villalobos
Adriana Lorena Guzmán Molano
Zulay Viviana Muñoz Galván*

DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

AÑO 2003

PRESENTACIÓN

El desarrollo del Sistema Nacional de Contabilidad Pública requiere de instrumentos que faciliten una adecuada interpretación de las normas contables expedidas por el Contador General de la Nación, de tal forma que se materialice la uniformidad como objetivo de la regulación contable, y se apliquen adecuadamente los principios de contabilidad pública, las normas técnicas y procedimentales del Plan General de Contabilidad Pública, en procura de una información confiable y útil.

Bajo estas premisas la Contaduría General de la Nación entrega a los diversos usuarios de la información contable este volumen de la “Doctrina Contable Pública”, correspondiente al año 2003, en el cual se compendia de manera exhaustiva y sistemática los conceptos emitidos durante este año, permitiendo, en consecuencia, su fácil consulta, lectura, interpretación y aplicación.

La estructura de la Doctrina Contable Pública está dividida en tres temas generales: *Plan General de Contabilidad Pública*, que contiene conceptos relacionados con el ámbito de aplicación y las modificaciones al mismo; *Normas y Procedimientos*, en donde se incluyen conceptos relacionados con el registro y reconocimiento de los hechos económicos, financieros y sociales realizados por los entes públicos; y *Conceptos Varios*, que trata temas relacionados con algunas generalidades de la contabilidad pública y la Contaduría General de la Nación.

Esperamos con esta publicación contribuir al fortalecimiento de la cultura contable pública del país, y aportar específicamente en la solución de las inquietudes y dificultades que se presentan permanentemente en el proceso contable de las entidades.

La presente publicación será especialmente útil para los servidores públicos con responsabilidades directas en las áreas contables y financieras, a los organismos, instituciones y oficinas de control, a la comunidad académica, gremios profesionales, organizaciones investigativas y de consultoría públicas y privadas.

En resumen, se hace entrega de un material valioso para diversos fines, que se enmarca dentro del propósito misional de la CGN, en aras de promover una cultura contable que privilegie el manejo eficiente y transparente de la cosa pública.

JAIRO ALBERTO CANO PABÓN
Contador General de la Nación

CONTENIDO

CAPÍTULO I

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA –PGCP

CONCEPTO 16125 DE OCTUBRE 10-Ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública en las empresas filiales

CONCEPTO 24471 DE OCTUBRE 29-Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública en entidades financieras del Estado

CAPÍTULO II

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

CONCEPTO 1529 DE FEBRERO 18- Habilitar subcuenta en la cuenta 1705- Bienes de beneficio y uso público en construcción

CONCEPTO 5595 DE MARZO 17- Actualización de las inversiones patrimoniales controlantes

CONCEPTO 6305 DE MARZO 17- Costos de los servicios educativos

CONCEPTO 6398 DE MARZO 27- Gastos de viáticos y gastos de viaje

CONCEPTO 8137 DE MAYO 05- Compensaciones en materia de inventarios de medicamentos

CONCEPTO 7429 DE MAYO 07- Aplicación del decreto 416 de febrero 21 de 2003

CONCEPTO 9804 DE MAYO 15- Obligaciones pagadas en exceso

CONCEPTO 8454 DE MAYO 26- Bienes de beneficio y uso público

CONCEPTO 5069 DE JUNIO 19- Propiedad planta y equipo-Traspaso de bienes

CONCEPTO 15371 DE JULIO 29- Recursos Naturales

CONCEPTO 16008 DE JULIO 29- Depósitos entregados en administración

CONCEPTO 15631 DE JULIO 30- Inventarios Semovientes

CONCEPTO 1569 DE AGOSTO 01- Bienes de arte y cultura

CONCEPTO 5591 DE AGOSTO 01- Responsabilidades Fiscales

CONCEPTO 6105 DE AGOSTO 01- Propiedad, planta y equipo

CONCEPTO 7152 DE AGOSTO 01- Bienes Inmuebles

CONCEPTO 16377 DE AGOSTO 01- Costos de los servicios educativos

CONCEPTO 17616 DE AGOSTO 01- Pasivos estimados

CONCEPTO 19467 DE AGOSTO 11- Propiedad, planta y equipo

CONCEPTO 15882 DE AGOSTO 15- Órdenes de comparendo

CONCEPTO 17689 DE SEPTIEMBRE 12- Fondos patrimoniales

CONCEPTO 21079 DE SEPTIEMBRE 12- Litigios y demandas
CONCEPTO 16319 DE SEPTIEMBRE 15- Inversiones Patrimoniales
CONCEPTO 17576 DE SEPTIEMBRE 15- Inversiones
CONCEPTO 18242 DE SEPTIEMBRE 15- Aplicación Carta Circular 028 de 2001
CONCEPTO 21200 DE SEPTIEMBRE 15- Depreciación
CONCEPTO 18040 DE SEPTIEMBRE 19- Avalúos Técnicos
CONCEPTO 23124 DE SEPTIEMBRE 25- Activos diferidos
CONCEPTO 20348 DE SEPTIEMBRE 30- Bienes Inmuebles
CONCEPTO 23190 DE OCTUBRE 06- Donaciones
CONCEPTO 20692 DE OCTUBRE 07- Presentación de la información financiera, económica y social
CONCEPTO 18240 DE OCTUBRE 08-Deudores
CONCEPTO 21992 DE OCTUBRE 08-Ingresos
CONCEPTO 23041 DE OCTUBRE 08- Activos diferidos
CONCEPTO 20260 DE OCTUBRE 09-Gastos
CONCEPTO 22101 DE OCTUBRE 09- Cuotas partes pensionales
CONCEPTO 22208 DE OCTUBRE 09- Decomiso y retiro de bienes
CONCEPTO 20442 DE OCTUBRE 10- Catálogo General de Cuentas- Comercialización de materiales para construcción
CONCEPTO 17807 DE OCTUBRE 20-Plan General de Contabilidad Pública- PGCP- Catálogo General de Cuentas-Recursos Naturales Renovables en Conservación.
CONCEPTO 22073 DE OCTUBRE 20- Ingresos fiscales – Tributarios
CONCEPTO 17232 DE OCTUBRE 21- Responsabilidades Fiscales
CONCEPTO 21084 DE OCTUBRE 21- Reintegros
CONCEPTO 21908 DE OCTUBRE 24- Intangibles
CONCEPTO 18247 DE OCTUBRE 28- Sanciones Disciplinarias
CONCEPTO 23039 DE NOVIEMBRE 11- Registro de la gaceta de propiedad intelectual de la Superintendencia de Industria y Comercio.
CONCEPTO 23925 DE NOVIEMBRE 11- Rentas por cobrar
Concepto 24073 DE NOVIEMBRE 13-Cuenta Principal y subalterna
CONCEPTO 23808 DE NOVIEMBRE 18- Tratamiento contable Plazas de mercado
CONCEPTO 24294 DE NOVIEMBRE 20- Depósitos en custodia
CONCEPTO 22925 DE NOVIEMBRE 26- Cuentas de Orden
CONCEPTO 23084 DE NOVIEMBRE 26- Principal y Subalterna
CONCEPTO 23156 DE DICIEMBRE 03- Inversiones
CONCEPTO 22102 DE DICIEMBRE 10- Cuentas de orden deudoras y acreedoras
CONCEPTO 30122 DE DICIEMBRE 10- Operaciones de traspaso de bienes y Donaciones
CONCEPTO 11321 DE DICIEMBRE 16- Donaciones
CONCEPTO 23406 DE DICIEMBRE 16- Revelación de pasivos

CONCEPTO 23728 DE DICIEMBRE 16- Sistema de contabilidad-Fondos de servicios educativos
CONCEPTO 23803 DE DICIEMBRE 16- Patrimonio de las empresas industriales y comerciales del Estado
CONCEPTO 30835 DE DICIEMBRE 16- Reconocimiento, registro y revelación de ingresos-Transferencias de capital
CONCEPTO 29997 DE DICIEMBRE 17- Pensiones
CONCEPTO 22083 DE DICIEMBRE 18- Pasivo pensional Contratos de concurrencia
CONCEPTO 22389 DE DICIEMBRE 18- Ingresos recibidos por anticipado
CONCEPTO 26293 DE DICIEMBRE 18- Rendición de información a la Contaduría General de la Nación
CONCEPTO 19525 DE DICIEMBRE 30- Tratamiento contable Cuenta 521110
CONCEPTO 25432 DE DICIEMBRE 30- Libros de contabilidad
CONCEPTO 27420 DE DICIEMBRE 30- Resolución 250 de 2003
CONCEPTO 31187 DE DICIEMBRE 30- Reconocimiento, registro y revelación Litigios o demandas

CAPÍTULO III

CONCEPTOS VARIOS

CONCEPTO 1525 DE FEBRERO 27- Cuentas de presupuesto de ingresos-Transferencias con destino al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET
CONCEPTO 1745 DE MARZO 17- Recursos Naturales en Conservación-Contratos de obra
CONCEPTO 7420 DE MAYO 05- Reconocimiento de los bienes-Bienes pendientes de reparación
CONCEPTO 7485 DE MAYO 06- Descuento de nómina con destino al Fondo de Solidaridad Pensional-Obligaciones contingentes de las entidades estatales-Ingresos de la Nación recaudados por otra entidad pública
CONCEPTO 4463 DE MAYO 12- Modificaciones al Catálogo General de Cuentas
CONCEPTO 7472 DE MAYO 14- Pasivos pensionales-Cesantías por pagar a los afiliados Inversiones de Renta fija
CONCEPTO 7314 DE MAYO 29- Clasificación de activos y pasivos en porción corriente y no corriente-Actualización de los bienes inmuebles Servicio médico- EPS adaptada
CONCEPTO 14924 DE JULIO 22- Sistema Contable y Sistema Presupuestal
CONCEPTO 16533 DE JULIO 23- Métodos de depreciación
Concepto 15544 DE JULIO 30-Patrimonio y Estados Básicos

CONCEPTO 15577 DE AGOSTO 08- Modificaciones al Catálogo General de Cuentas -CGC

CONCEPTO 15989 DE SEPTIEMBRE 11- Reconocimiento, Registro y Revelación- Convenios-Retención en la Fuente.

CONCEPTO 20374 DE OCTUBRE 08- Tipo de contabilidades-Cuentas de planeación y presupuesto

CONCEPTO 20645 DE OCTUBRE 09- Cargos Diferidos-Saldos en las cuentas 3245 Revalorización Del Patrimonio y 3250 Ajustes Por Inflación

CONCEPTO 15930 DE OCTUBRE 22- Decreto 1493 de 2003, Fondo Especial Cuota de Fomento

CONCEPTO 22462 DE OCTUBRE 24- Aplicación Plan General de Contabilidad Pública

CONCEPTO 23500 DE OCTUBRE 28- Costos y gastos

CONCEPTO 15740 DE OCTUBRE 30- Habilitar códigos para el registro de derechos y obligaciones derivados de los contratos de concurrencia-Autorización para el registro en la subcuenta "otros".

CONCEPTO 25212 DE NOVIEMBRE 13- Cierre contable-Cuentas de presupuesto

CONCEPTO 22794 DE NOVIEMBRE 26- Costos de producción

CONCEPTO 23080 DE DICIEMBRE 01- Cruce de cuentas con recursos del FAEP- Saneamiento contable-Propiedades, planta y equipo

CONCEPTO 23782 DE DICIEMBRE 01- Tratamiento contable del servicio de alumbrado público

CONCEPTO 26098 DE DICIEMBRE 16- Reestructuración de las instituciones educativas

CONCEPTO 23435 DE DICIEMBRE 17- Patrimonio de las Asociaciones entre entidades públicas

CONCEPTO 28283 DE DICIEMBRE 18- Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales-FONPET

CONCEPTO 30468 DE DICIEMBRE 18- Bienes de arte y cultura-Indemnizaciones

CONCEPTO 21615 DE DICIEMBRE 23- Recursos naturales

CONCEPTO 29316 DE DICIEMBRE 23- Reconocimiento, registro y revelación: Avalúos de inmuebles-litigios o demandas.

CONCEPTO 17193 DE DICIEMBRE 30- Bienes construidos con recursos transferidos por el Municipio

CONCEPTO 21272 DE DICIEMBRE 30- Proyectos de inversión

CONCEPTO 22219 DE DICIEMBRE 30- Agregación de la información en la administración central de la respectiva entidad territorial

CONCEPTO 22536 DE DICIEMBRE 30- Operaciones recíprocas-Transferencias ETESA al FONPET

CONCEPTO 22992 DE DICIEMBRE 30- Cuentas de presupuesto

CONCEPTO 23974 DE DICIEMBRE 30- Libros de contabilidad-Tratamiento contable gastos de puesta en marcha y aportes de capital.

CONCEPTO 24478 DE DICIEMBRE 30- Deudores-préstamos educativos condonables.

CONCEPTO 24479 DE DICIEMBRE 30- Recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización Petrolera – FAEP

CONCEPTO 24962 DE DICIEMBRE 30- Giros Dirección del Tesoro Nacional – DTN

CONCEPTO 31049 DE DICIEMBRE 30- Reconocimiento, registro y revelación- Avalúos técnicos de activos fijos

CONCEPTO 31249 DE DICIEMBRE 30- Reconocimiento, registro y revelación- Recursos en el FONPET

CONCEPTO 31272 DE DICIEMBRE 30- Cargos Diferidos

CAPÍTULO I

**PLAN GENERAL DE
CONTABILIDAD PÚBLICA –PGCP–**

CONCEPTO 16125 DE OCTUBRE 10 DE 2003

TEMA: **Ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública –
PCGP**

SUBTEMA: **Aplicación del PGCP en las empresas filiales**

Doctor

LUIS ALFONSO JARAMILLO M.

Gerente General

INCUBADORA EMPRESARIAL DE PRODUCCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN AGROPECUARIA
E.U. INCUAGRO

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación, en la cual solicita concepto sobre el Plan de Cuentas que deben usar las filiales de INCUAGRO E.U. Considerando que la aplicación del PGCP, generaría inconvenientes de tipo contable y fiscal, que no permiten el desarrollo normal de las empresas.

Inconvenientes originados en la aplicación del Sistema de Ajustes Integrales por Inflación, su impacto en el patrimonio a través de la revalorización y su capitalización. Así como el manejo del crédito y cargo por corrección monetaria diferida, considerando que las empresas se encuentran en período "pre-operativo", afectando el resultado operacional de las empresas.

CONSIDERACIONES:

De conformidad con el documento *"Instrumento de Financiación de Proyectos del componente Económico para Zonas del Plan Nacional de Alternativo"* anexo a su consulta, *" Como parte de las políticas de modernización institucional para promover el desarrollo agropecuario y rural, el Gobierno Nacional en asocio con el sector privado constituyeron la Corporación Colombiana Internacional – CCI, con las funciones , entre otras, de promover la inversión empresarial en el sector agropecuario y agroindustrial, incubar empresas y prestar servicios de apoyo y acompañamiento para fortalecer la gestión y la gerencia en el sector agrícola.*

A su vez, la CCI creó una Empresa Unipersonal (INCUAGRO E.U) con el fin de independizar las actividades de inversión de riesgo (creación y capitalización de empresas) de las actividades de servicio al desarrollo agroempresarial que desarrolla la CCI. Así, INCUAGRO es la institución que opera el capital de riesgo para crear o capitalizar empresas y realizar la administración de las inversiones empresariales."

En cuanto a la aprobación y realización de inversiones, se establece que *“La junta de Delegatarios de Incuagro, con base en el portafolio de proyectos debidamente estructurados, decidirá los proyectos en los cuales realizará aportes de capital y la cuantía de los mismos. INCUAGRO podrá invertir y participar hasta por un máximo de 70% del valor total del proyecto empresarial.*”

Por su parte, con base en lo reglamentado a través de la Resolución 400 de 2000 el PGCP está compuesto por el Marco conceptual, Modelo instrumental y Manual de procedimientos, para que sean aplicados además de los entes públicos propiamente dichos a que hace alusión la Ley 489 de 1998, por *“las sociedades de economía mixta, asociaciones o fondos, de creación directa o indirecta, donde la participación estatal sea del 50% o más de su capital o, el Estado a través de sus diferentes entidades u organismos, ejerza influencia dominante o significativa en sus dirección o toma de decisiones.”*

El marco conceptual del PGCP, en cuanto se refiere a las normas técnicas relativas a cuentas de orden, establece lo siguiente en el numeral 1.2.7.1.5 *Noción: “Representan las estimaciones de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público, (...) Incluye igualmente, el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable y la utilizada para propósitos tributarias.*

Las cuentas de orden se revelan atendiendo su naturaleza en deudoras y acreedoras. Así mismo, teniendo en cuenta la posibilidad de ocurrencia de hechos que puedan llegar a afectar la situación financiera del ente público y la necesidad de contar con información detallada sobre aspectos administrativos, transacciones con terceros, así como la necesaria para conciliar la información contable y la tributaria, en contingentes, de control y fiscales. (...)

Las deudoras y acreedoras fiscales registran las diferencias originadas entre el valor de las cuentas de naturaleza activa y pasiva, del balance y el estado de actividad financiera, económica y social, frente al valor de las cuentas de la misma naturaleza, utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias. Para efectos de revelación debe tenerse en cuenta el origen de la diferencia generada”.

Del análisis de las normas transcritas se infiere que las sociedades de economía mixta, asociaciones o fondos, de creación directa o indirecta, donde la participación estatal sea del 50% o más de su capital, se encuentran dentro del ámbito de aplicación de las normas de contabilidad pública expedidas por la Contaduría General de la Nación.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, las empresas filiales objeto de su consulta deben aplicar integralmente el PGCP, conformado por el Marco Conceptual y el Modelo Instrumental, en atención a que dicho plan establece que *“El Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, compuesto por el Marco Conceptual, el Modelo Instrumental y el Manual de*

Procedimientos, debe ser aplicado por todos los organismos y entidades de las ramas del poder público, en sus diferentes niveles y sectores, los órganos autónomos e independientes como los de control y electorales, los organismos creados por la Constitución y la ley que tienen régimen especial, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, las empresas sociales del Estado, el Banco de la República, los fondos de origen presupuestal y las sociedades de economía mixta, asociaciones o fondos, de creación directa o indirecta, donde la participación estatal sea del 50% o más de su capital o, el Estado a través de sus diferentes entidades u organismos, ejerza influencia dominante o significativa en su dirección o toma de decisiones”.

Ahora bien, las diferencias que se generen entre la información contable y la utilizada para propósitos tributarios, deben ser reveladas en las CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS Y ACREEDORAS, tal como se interpreta de la Norma Técnica transcrita en las consideraciones expuestas.

CONCEPTO 24471 DE OCTUBRE 29 DE 2003

TEMA: Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP

SUBTEMA: Aplicación del PGCP en Entidades Financieras del Estado.

Doctor
RAFAEL CALIXTO ARENAS ROSILLO
Gerente Departamental Bolívar
Contraloría General de la República

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. ¿Son los Bancos constituidos como Empresas de Economía Mixta (con el 99% de participación del Estado) y sometidos al régimen de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, Entidades Financieras sujetas de acogerse a lo establecido en el artículo 11 de la Ley 298 de 1996 y a la Resolución No. 400 de 2000?.

2. ¿Cómo sería la aplicación de la Ley 716 de 2001 sobre saneamiento contable y su Decreto Reglamentario 1282 de 2002 en este sector?.

CONSIDERACIONES

Para responder su consulta es necesario presentar las siguientes consideraciones:

1. El artículo 11° de la Ley 298 de 1996 establece que *“Las entidades u organismos de carácter público 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”*.

2. El artículo 2° de la Resolución 400 de 2000, por la cual se adopta el nuevo Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que dicho Plan *“debe ser aplicado por todos los organismos y entidades de las ramas del poder público, en sus diferentes niveles y sectores, los órganos autónomos e independientes como los de control y electorales, los organismos creados por la Constitución y la ley que tienen régimen especial, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, las empresas sociales del Estado, el Banco de la República, los fondos de origen presupuestal y las sociedades de economía mixta, asociaciones o fondos, de creación directa o indirecta, donde la participación estatal sea del 50% o más de su capital o, el Estado a través de sus diferentes entidades u organismos, ejerza influencia dominante o significativa en su dirección o toma de decisiones.* (Subrayado fuera de texto)

No obstante, el párrafo único de dicho artículo establece que *“El plan general de contabilidad pública, PGCP, deberá ser aplicado por regla general al nivel de documento fuente o soporte, lo cual implica sustituir cualquier otro código de registro básico e incorporar las operaciones de acuerdo con las normas determinadas en el mismo.* (Subrayado fuera de texto)

En aquellos casos en que se considere necesario o conveniente, se podrá autorizar por parte del Contador General de la Nación la adopción del plan general de contabilidad pública, PGCP, al nivel de documento reporte, de manera temporal o permanente, remitiéndose la información con la homologación técnica respectiva”. (Subrayado fuera de texto)

3. El artículo 2° del Decreto 1282 de 2002, por el cual se reglamenta la Ley 716 de 2001, dispone que dicha Ley debe ser aplicada por *“los organismos que conforman las distintas ramas del poder público en el nivel nacional; las entidades de control, organismos electorales, entidades y organismos estatales sujetos a régimen especial, entidades descentralizadas territorialmente o por servicios y cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y sólo en lo relacionado con estos; siempre y cuando hagan parte del Balance General del sector público”.* (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se concluye que, aunque el PGCP debe ser aplicado por regla general al nivel de documento fuente y soporte, en algunos casos el Contador General de la Nación podrá autorizar la adopción del PGCP a nivel de reporte de manera temporal o permanente, con la homologación técnica respectiva.

En este sentido, la Contaduría General de la Nación mediante concepto 2028 de 31 de mayo de 1996, del cual anexo copia, estableció que en atención a que los entes públicos de naturaleza financiera se encuentran sujetos a las disposiciones contables que para el efecto expide la Superintendencia Bancaria, organismo encargado de tutelar la actividad especializada que desarrollan, dichas entidades podrán seguir aplicando el Plan Único de cuentas adoptado para el sector financiero, sin perjuicio de la información contable que para la aplicación del PGCP, a nivel de reporte, deberán enviar a la Contaduría General de la Nación.

No obstante lo anterior, dado que estas entidades hacen parte del Balance General del sector público, deben aplicar la Ley 716 de 2001 para establecer la existencia real de bienes, derechos y obligaciones que afecten su patrimonio público.

CAPÍTULO II

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

CONCEPTO 1529 DE FEBRERO 18 DE 2003

TEMA: Catálogo General de Cuentas

SUBTEMA: Habilitar subcuenta en la cuenta 1705- Bienes de beneficio y uso público en construcción

Doctora
LILIAN PATRICIA MORALES ROJAS
Contadora
Presidencia de la República

ANTECEDENTES:

De manera respetuosa y atenta me permito informarle que con base en su comunicación del 10 de Febrero del presente año, en la cual solicita habilitar una subcuenta en la cuenta 1705- Bienes de beneficio y uso público, para el registro de la construcción del Acueducto y Alcantarillado que se está llevando a cabo en el Putumayo, dentro del programa presidencial Plan Colombia. Este Despacho se permite resolver su consulta de manera general y abstracta.

CONSIDERACIONES:

En primer lugar es necesario referirnos al marco teórico de los Bienes de beneficio y uso público, contenido en el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP:

Norma Técnica:

"Comprende los bienes destinados para el uso y goce de todos los habitantes del territorio nacional, que son de dominio del ente público y pueden o no, ser administrados por éste. Están orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución"

El Modelo instrumental del PGCP, describe la cuenta 1705- Bienes de beneficio y uso público en construcción, como *"Los costos acumulados en la construcción de vías de comunicación, parques, museos, monumentos y otros bienes de beneficio y uso público, que a su culminación se entregarán para el uso, goce y disfrute de la comunidad, caso en el cual, deberán tratarse como bienes de uso público o bienes históricos y culturales, según corresponda"*

CONCLUSIÓN

Por lo anterior, este Despacho considera que el proyecto de inversión que la Presidencia está adelantando en el Putumayo consistente en la construcción del Acueducto y alcantarillado, corresponde a un activo que debe ser registrado en la cuenta 1911- Inversión social diferida, subcuenta 191103- Medio ambiente, agua potable y saneamiento básico. Este concepto acumulará todos los costos incurridos en el desarrollo del proyecto, hasta tanto, El Departamento Administrativo de la Presidencia, lo traslade al ente territorial. Para efectos del traslado se utilizará la subcuenta 572501- Bienes transferidos.

Por su parte, el ente territorial con el acta de traslado registrará un activo en el Grupo 16- Propiedades, planta y equipos y una operación de traspaso de bienes, derechos y obligaciones, subcuenta 472501- Bienes recibidos.

CONCEPTO 5595 DE MARZO 17 DE 2003

TEMA: Actualización de las inversiones patrimoniales controlantes

SUBTEMA: Aplicación del método de participación patrimonial

Doctor
JORGE VÁSQUEZ ROMERO
Gerente
Centrales de Transportes S.A.

ANTECEDENTES:

En el mes de diciembre de 2002 y por requerimiento de la Contaduría General de la Nación, la inversión en CAVASA se valoró aplicando el método de participación patrimonial, ya que la participación del Estado en esta sociedad es superior al 50%.

Como resultado de la aplicación del método de participación patrimonial, la subcuenta 120808 – Inversiones patrimoniales controlantes en sociedades de economía mixta del nivel departamental, arrojó un saldo crédito de \$161.954; sin embargo, en la subcuenta 120899 el ajuste por inflación de la inversión en CAVASA es de \$568.260; se registró también una provisión en la subcuenta 128022 – Provisión para protección de inversiones (CR) en sociedades de economía mixta del nivel municipal por \$343.919, y se contabilizó una valorización por ajuste al valor intrínseco por \$39.939.891.

Lo anterior, originó inconsistencias en la validación de la información con corte a diciembre 31 de 2002.

CONSIDERACIONES:

La Circular Externa 019 de 1997 en su numeral 5.2.2.2.2 establece que *“el valor acumulado de la cuenta de superávit por valorizaciones, registrado con anterioridad a la aplicación del método de participación patrimonial, deberá ser trasladado a las cuentas respectivas de superávit por el método de participación”*.

Por su parte, el numeral 5.3.2 de la citada circular estipula que *“el valor base contra el cual debe determinarse el incremento o disminución de la inversión por la aplicación del método de participación, es el valor neto del costo ajustado más los dividendos no recaudados menos las provisiones contabilizadas”*.

Como se observa, el tránsito en la aplicación del método de participación implica que previamente se ajuste el valor de la inversión, considerando los conceptos de valorizaciones, ajustes por inflación, dividendos causados no recaudados y provisiones.

Con respecto a la aplicación del método de participación patrimonial, el numeral 2.1.3.2.2.2 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP establece que *“las variaciones patrimoniales originadas en los resultados del ejercicio de la entidad receptora, aumentan o disminuyen el valor registrado de la inversión, con abono o cargo a ingresos o gastos, según sea el caso. (...)”*

(...) Las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados, aumentan o reducen el valor registrado, con abono o cargo al superávit por el método de participación.

En el evento en que el superávit por el método de participación, no alcance a absorber la disminución patrimonial acumulada en las partidas patrimoniales distintas a resultados, el exceso deberá reconocerse como pérdida a título de provisión hasta la concurrencia del valor de la inversión (...)”

Por lo anterior y con base en la información suministrada por la entidad, la aplicación del procedimiento descrito arroja como resultado la inversión con saldo positivo, no obstante verse afectado con el registro de variaciones negativas por el componente de resultados y, la disminución del superávit por el método de participación, por la variación negativa de las demás partidas patrimoniales, sin que se requiera la constitución de provisiones por dicho concepto.

Igualmente, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el citado numeral del PGCP, en el sentido que *“las inversiones cuyo registro se haya efectuado por el método de participación patrimonial, serán objeto de ajuste al valor intrínseco, de tal manera que si el valor de la inversión fuere inferior al valor intrínseco, la diferencia se registrará como valorización de inversiones, con su correspondiente contrapartida en el superávit por valorizaciones. En caso contrario, tal diferencia deberá registrarse como menor valor de*

las valorizaciones hasta su concurrencia y a partir de allí, el exceso como una pérdida a título de provisiones”

Lo anterior significa que luego de aplicar el método de participación patrimonial debe consultarse el valor intrínseco con el fin de establecer las valorizaciones o provisiones a que haya lugar.

CONCLUSIÓN

Previo a la aplicación del método de participación, Centrales de Transportes S.A. debe reclasificar las valorizaciones asociadas a la inversión en CAVASA, afectando en los activos el valor de la inversión, y en el patrimonio el superávit por el método de participación. De igual forma, debe reclasificar el valor de los ajustes por inflación incrementando el valor de la inversión respectivo.

A partir del valor de la inversión establecido conforme al procedimiento descrito, debe actualizar la inversión por el método de participación patrimonial, conforme a lo dispuesto en el numeral 2.1.3.2.2.2 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP en lo relativo a la determinación y registro de las variaciones patrimoniales originadas en resultados y en otras partidas patrimoniales, y a la actualización al valor intrínseco, registrando valorizaciones o provisiones, según sea el caso.

CONCEPTO 6305 DE MARZO 17 DE 2003

TEMA: Costos de los servicios educativos

SUBTEMA: Conceptos que hacen parte del costo en las funciones de Investigación y Administración

Doctora
ROSA MERCEDES PAREDES T.
Jefe de Contabilidad y Presupuesto
Universidad de Nariño

ANTECEDENTES:

La Universidad de Nariño ha implementado la Contabilidad de costos teniendo en cuenta las funciones básicas de Docencia, Investigación, Proyección Social, Bienestar Institucional y Administración y Gestión.

Para cuantificar cada función se crearon los centros de costos y se contabilizan por objeto del gasto según el programa o dependencia que lo origina. El costo total de cada programa académico resulta de integrar el costo de las funciones.

La función "Investigación" cuantifica las horas que el docente dedica a la investigación de acuerdo al formulario de Labor Académica, comprende los servicios personales, primas, cesantías y otros gastos administrativos y generales de la Oficina de Investigaciones, las horas que los docentes dedican al comité de Investigaciones y la financiación de los proyectos de Investigación.

La función "Administración" agrupa los centros de costos o dependencia que realizan una actividad netamente administrativa, se acumulan conceptos por servicios personales, primas, cesantías e intereses y gastos generales de todas las dependencias administrativas, servicios generales, mantenimiento, que se distribuyen de acuerdo a la dependencia que genera el costo, se incluye la amortización del cálculo actuarial, aportes parafiscales, depreciación, etc.

Con base en lo anterior, la universidad requiere precisar si todos los conceptos asociados a la función "Investigación" hacen parte del costo o únicamente los servicios personales. Igualmente, si la función "Administración" hace parte del costo de producción o debe registrarse en la Clase 5- Gastos.

CONSIDERACIONES:

La norma técnica contenida en el numeral 1.2.7.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece que los costos de producción *"comprenden las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales el ente público obtiene sus ingresos, en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal"*.

Por su parte, la descripción del grupo 72 – Servicios educativos del Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP, indica que *"Bajo esta denominación se agrupan las cuentas representativas de los costos incurridos por los entes públicos prestadores del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas docentes, de extensión y asesoría, entre otras, en desarrollo de su cometido estatal"*. (subrayado fuera de texto)

Como se observa, los conceptos que hacen parte del costo de producción y se registran en la Clase 7, son aquellos que se asocian clara y directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios. Por lo tanto, las erogaciones en que incurre el ente para su funcionamiento interno, que no se relacionen con la producción, corresponden a gastos y deben registrarse en la Clase 5.

Ahora bien, para el registro contable de la distribución secundaria, es decir, la distribución de los gastos incurridos en los procesos de apoyo a cada proceso productivo, se encuentra

habilitada en el Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP, la cuenta 5899 – Gastos asignados a costos de producción y/o servicios. La estructura y dinámica de esta cuenta permite asignar los gastos a cada centro productivo, sin que sea necesaria la reclasificación de la Clase 5 Gastos a la Clase 7 – Costos de producción.

De otra parte, es importante precisar que no obstante estipularse en la norma técnica que *“el ente público debe establecer los centros de costos que satisfagan sus necesidades de información y control particulares, considerando la homogeneidad de las operaciones realizadas, la posibilidad de atribuir de manera clara e independiente recursos físicos, tecnológicos y humanos y la viabilidad de asignar responsabilidad en los procesos de decisión y resultados”*, debe considerarse la estructura de cuentas y subcuentas definida en el Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP para la acumulación de los costos educativos, es decir, por clases y niveles de educación y por componentes del costo.

CONCLUSIÓN

Las erogaciones en que incurra la universidad, necesarias para adelantar la función de “Investigación”, deben registrarse en la Clase 7 – Costos de producción, teniendo en cuenta que dicha función forma parte integral de la prestación de los servicios educativos.

Por su parte, las erogaciones originadas en el desarrollo de la función de “Administración”, al no asociarse directamente con la prestación del servicio educativo, deben registrarse como gastos en la Clase 5. No obstante, con el fin de distribuir su valor en los distintos centros productivos, debe utilizarse la cuenta 5899 – Gastos asignados a costos de producción y/o servicios.

Finalmente, a pesar de la autonomía que tiene el ente público para definir sus centros de costos, éste debe considerar la estructura de cuentas y subcuentas definida en el Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP para la acumulación de los costos educativos.

CONCEPTO 6398 DE MARZO 27 DE 2003

TEMA: Gastos de viáticos y gastos de viaje

SUBTEMA: Registro

Doctor
ORLANDO PÉREZ GUERRA
Subdirector Financiero
Área Metropolitana del Valle del Aburrá

ANTECEDENTES:

La política adoptada por la entidad ha sido registrar en la subcuenta 510130 – Capacitación, bienestar social y estímulos, el costo directo de la capacitación por seminarios, talleres o auxilio de estudio más los costos indirectos generados por el desplazamiento a otras ciudades como los viáticos y gastos de viaje, por considerar estos últimos como un gasto inherente a esta capacitación.

La consulta se formula en el sentido de establecer si el registro planteado es correcto o si los viáticos y gastos de viaje, deben registrarse en las subcuentas 510147 y 510148, respectivamente.

CONSIDERACIONES:

El Decreto 1567 de 1998 “por el cual se crean el sistema nacional de capacitación y el sistema de estímulos para los empleados del Estado” en su artículo 4º establece que *“Se entiende por capacitación el conjunto de procesos organizados, relativos tanto a la educación no formal como a la informal de acuerdo con lo establecido por la ley general de educación, dirigidos a prolongar y a complementar la educación inicial mediante la generación de conocimientos, el desarrollo de habilidades y el cambio de actitudes, con el fin de incrementar la capacidad individual y colectiva para contribuir al cumplimiento de la misión institucional, (...)”*

Por su parte, el Acuerdo Metropolitano 001 de 1995 en el artículo 27, ordinal 10 establece como función del Gerente del Área Metropolitana *“Fijar los viáticos a los funcionarios que deban desplazarse en cumplimiento de comisión oficial fuera del Área Metropolitana del Valle de Aburrá, dentro o fuera del territorio nacional”.*

En consecuencia, el Gerente del Área Metropolitana expidió la Resolución 119 de marzo 30 de 2000, la cual fija la escala de viáticos para los funcionarios del Área Metropolitana del Valle de Aburrá, a quienes se otorgue comisión para cumplir misión de servicio, dentro y fuera del territorio nacional.

De otra parte, la estructura del Catálogo General de Cuentas – CGC del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, identifica por separado los conceptos de capacitación, viáticos y gastos de viajes en la cuenta “Sueldos y salarios” de los grupos 51 – Administración y 52 – De operación.

Como se observa, la capacitación no incorpora en su definición conceptos relacionados con el desplazamiento. Cuando la misma se imparte en lugares diferentes a la sede habitual de trabajo, implica el otorgamiento de una comisión de servicios, con el correspondiente reconocimiento del pago de viáticos. Por lo tanto, los conceptos de capacitación, viáticos y gastos de viaje, deben revelarse en la contabilidad de manera separada.

CONCLUSIÓN

Los conceptos de viáticos y gastos de viaje deben registrarse en las subcuentas 510147 y 510448, respectivamente, no obstante estar asociados a procesos de capacitación. Ahora bien, si la entidad requiere conocer y controlar la totalidad de los gastos inherentes a la misma, deberá establecer los mecanismos a través del manejo de auxiliares, de tal suerte que pueda obtener dicha información.

CONCEPTO 8137 DE MAYO 05 DE 2003

TEMA: Compensaciones en materia de inventarios de medicamentos

SUBTEMA: Faltantes y sobrantes

Doctora
MARÍA CARMENZA ESPITIA GARCÉS
Asesora Secretaría General
Instituto de Seguros Sociales

ANTECEDENTES:

La consulta de la entidad se formula en los siguientes términos: "Teniendo en cuenta que el principio de la realidad indica que en el manejo de inventarios de bienes de almacenes y farmacias se presentan diferencias en faltantes y sobrantes de inventarios, en elementos y/o medicamentos con las mismas características, y que por su naturaleza especialmente medicamentos, puedan confundirse en el momento de ser entregados al servicio o paciente, ya sea por su presentación, nombre genérico o forma farmacéutica, solicitan la unificación de criterios jurídicos conceptuando qué se debe entender por compensaciones respecto al tema y en qué casos".

CONSIDERACIONES:

Los principios de contabilidad establecidos en el numeral 1.2.6 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP no contemplan el de "la realidad" que se cita en su comunicación, razón por la cual para efectos del análisis a la consulta no se hará referencia a dicho concepto.

De otra parte, conforme al artículo 209 de la Constitución Política "(...)Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el artículo 269 expresa que "En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley (...). (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Ley 87 de 1993 "Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones", establece en el artículo 4º: "Elementos para el sistema de control Interno. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos". (Subrayado fuera de texto)

Como se observa, la entidad individualmente considerada es responsable y autónoma en la administración y control de sus bienes, lo cual conlleva el hecho de tener que implantar los procedimientos que le permitan protegerlos, minimizando los posibles riesgos de que sean objeto.

CONCLUSIÓN

Las entidades públicas están facultadas por la Constitución y la Ley para desarrollar sus propios procedimientos que les permitan asumir con responsabilidad el cumplimiento de sus objetivos. En tal sentido, la unificación de criterios jurídicos para establecer el concepto de "Compensación", así como la definición de los casos en que aplique, tratándose del manejo de bienes, corresponde a la entidad.

Finalmente, si como resultado de la definición y aplicación de procedimientos relativos a la administración y control de bienes, se presentan faltantes o sobrantes en los inventarios, la entidad debe reconocer tales hechos en su contabilidad. Tratándose de faltantes sin responsabilidad, debe disminuir el valor del inventario con cargo a la cuenta 5810 – Gastos extraordinarios, subcuenta 581003 – Ajustes o mermas sin responsabilidad. Por su parte, los sobrantes se registran incrementando el valor del inventario con abono a la cuenta 4810 – Ingresos extraordinarios, subcuenta 481007 – Sobrantes.

CONCEPTO 7429 DE MAYO 07 DE 2003

TEMA: Aplicación del decreto 416 de febrero 21 de 2003

SUBTEMA: Ajustes por inflación a los inventarios

Doctor
HORACIO GUARDIA MACHADO
Contador General del Departamento
Secretaría de Hacienda – Dirección de contabilidad

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de la referencia, este Despacho se permite resolver su consulta de manera general y abstracta.

Aplicación del Decreto 416 de febrero de 2003, en las entidades territoriales, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, Sociedades de Economía Mixta y demás entidades públicas. Teniendo en cuenta que el decreto en mención se refiere a la aplicación de los ajustes por inflación, y que las Resoluciones 351 y 364 de 2001 expedidas por la Contaduría General de la Nación- CGN, eliminaron la aplicación de los ajustes por inflación en el sector público.

CONSIDERACIONES:

Para dar respuesta a su consulta, es necesario referirnos a las consideraciones que fundamentaron la eliminación de los Sistemas de ajustes por inflación, en la contabilidad pública.

Resolución 351 de 2001, por medio de la cual se modifica el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, en lo relativo a la aplicación del Sistema de ajustes parciales por inflación:

“Que aún cuando las partidas no monetarias, se vienen actualizando, por norma general, mediante la aplicación del Índice General “ PAAG”; buscando llevar a valores reales la información contable, es factible admitir mecanismos alternativos que aproximen con mayor precisión los valores actuales en el contexto de la situación actual del país”

Resolución 364 de 2001, por medio de la cual se modifica el Plan General de Contabilidad pública –PGCP, en lo relativo a la aplicación del Sistema de Ajustes Integrales por Inflación:

“Que la aplicación de los sistemas de ajustes por inflación en las actuales circunstancias económicas distorsionan los resultados efectivamente obtenidos, particularmente para las entidades públicas que por razones tributarias deben aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación”

Igualmente, nos referimos al marco conceptual y al modelo instrumental del PGCP, en lo relativo a la norma técnica y la descripción de los grupos 82- Cuentas de orden deudoras fiscales y 92 – Cuentas de orden acreedoras fiscales.

Norma Técnica de Cuentas de Orden:

“Representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público... Incluye igualmente, el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable y la utilizada para propósitos tributarios...”

El reconocimiento de las diferencias entre la información contable y tributaria, debe efectuarse por el valor resultante de sus comparación...”

Las deudoras y acreedoras fiscales registran las diferencias originadas entre el valor de las cuentas de naturaleza activa y pasiva, del balance y el estado de actividad financiera, económica y social, frente al valor de las cuentas de la misma naturaleza, utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias. Para efectos de revelación debe tenerse en cuenta el origen de la diferencia generada.”

Modelo Instrumental

Descripción del grupo 82- Cuentas de orden deudoras fiscales

“ En este grupo se registran las diferencias entre el valor de las cuentas de naturaleza activa según la contabilidad y las de igual naturaleza, utilizadas para propósitos de información tributaria”

Descripción del 92 – Cuentas de orden acreedoras fiscales.

“ Bajo esta denominación, se agrupan las diferencias entre el valor de las cuentas de naturaleza pasiva según la contabilidad y las de igual naturaleza, utilizadas para propósitos de información tributaria”

CONCLUSIÓN

De conformidad con el marco conceptual y el modelo instrumental del PGCP, en especial con el marco normativo de los ajustes por inflación, la Contaduría General de la Nación eliminó tanto el *sistema de ajustes* parciales como integrales por inflación y *no los de un grupo de activo* específicamente. En consecuencia, estos no aplican a ninguna de las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la contabilidad pública.

Por lo anterior, las entidades públicas que por disposiciones tributarias deban aplicar ajustes por inflación y en particular el decreto 416 de 2003, deben habilitar en el grupo 82- Cuentas de orden deudoras fiscales y 92- Cuentas de orden acreedoras fiscales, habilitando la estructura de cuentas, subcuentas y auxiliares que requieran, para el registro de las diferencias que surjan entre la información contable y aquella de naturaleza y origen tributario.

CONCEPTO 9804 DE MAYO 15 DE 2003

TEMA: Obligaciones pagadas en exceso

SUBTEMA: Cesantías

Doctor
JULIO CESAR AYA MONTOYA
Director Financiero
Contraloría General de la República

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de la referencia, relacionada con el pago de cesantías a funcionarios de la entidad, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta.

ANTECEDENTES:

Como resultado de la conciliación efectuada a la Subcuenta 250502- Cesantías en diciembre de 2002, se observó que la entidad canceló a 131 funcionarios la suma de \$1.878.990 miles como un mayor valor, entre las cesantías acumuladas por pagar y las cesantías canceladas parcialmente, pregunta si es procedente:

1.- Constituir una cuenta por cobrar al funcionario, teniendo en cuenta que la subcuenta 250502- Cesantías, presenta un saldo negativo.

2.-Cuál será el registro contable para los mayores valores pagados por concepto de cesantías definitivas a los exfuncionarios, que en virtud de alguno de los factores tenidos en cuenta para la liquidación de las cesantías se retiran, existiendo una suma de dinero sobre la cual no hay un respaldo.

CONSIDERACIONES:

El proceso contable del reconocimiento y registro de los pasivos laborales por concepto de cesantías, de conformidad con las normas técnicas y procedimentales de contabilidad pública debe considerar:

Pasivos estimados:

La Norma técnica de pasivos estimados establece que estos son *"obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas operaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables.*

Deben reconocerse por el valor que se estime, empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones.

Deben revelarse atendiendo el concepto que los origine. Cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice, deben reclasificarse como un pasivo real o extinguir la provisión". (Subrayado fuera de texto)

El modelo instrumental establece:

1.- Con el valor estimado de las obligaciones del ente público, por concepto de acreencias laborales, de conformidad con las normas vigentes, convencionales o pactos colectivos, debe constituirse la provisión:

Código	Descripción	Débito	Crédito
5101	Sueldos y salarios		
510124	Cesantías	XXX	
2715	Provisión para prestaciones sociales		
271503	Cesantías		XXX

2.- Cuando la circunstancia que dio origen a la provisión se materialice debe clasificarse como un pasivo real, así como, con la consolidación periódica de las prestaciones sociales:

Código	Descripción	Débito	Crédito
2715	Provisión para prestaciones sociales		
271503	Cesantías	XXX	
2505	Salarios y prestaciones sociales		
250502	Cesantías		XXX

Obligaciones laborales

Por su parte establece que las obligaciones laborales y de seguridad social integral "comprende las obligaciones generadas en la relación laboral en virtud de normas legales, convencionales o pactos colectivos, así como aquellas derivadas de la afiliación al sistema de seguridad social integral.

Deben reconocerse por el valor de la obligación real. Por lo menos al final del período contable debe registrarse en este grupo el resultado de la consolidación de las prestaciones." (Subrayado fuera de texto)

El modelo instrumental establece:

Que la cuenta salarios y prestaciones sociales revela el "valor de las obligaciones por pagar a los empleado, y a cargo de los entes públicos, como resultado de la relación

laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido, de conformidad con las disposiciones legales y los acuerdos laborales existentes.”
(Subrayado fuera de texto)

Esta cuenta se afecta con el valor de trasladado de los pasivos estimados por provisiones de prestaciones sociales como lo muestra en el registro anterior. En el momento de su pago así:

Código	Descripción	Débito	Crédito
2505	Salarios y prestaciones sociales		
250502	Cesantías	XXX	
1110	Bancos y corporaciones		
1110xx	Subcuenta que corresponda		XXX

CONCLUSIÓN

En ese orden de ideas, si la entidad pago cesantías parciales o definitivas por mayor valor del establecido en la provisión y consolidación del pasivo real, esta situación debe ser revelada en la información contable, constituyendo una cuenta por cobrar al funcionario beneficiario del pago. Teniendo en cuenta que esta no es una operación normal de la entidad, la subcuenta a utilizar corresponde al código 147090- Otros deudores. Igualmente, corresponde a la entidad adelantar las gestiones de cobro correspondientes, soportados en la información base de las liquidaciones y en aquella que establezcan las normas que le sean aplicables.

CONCEPTO 8454 DE MAYO 26 DE 2003

TEMA: Bienes de beneficio y uso público

SUBTEMA: Avalúos

Doctora

MARÍA BEATRIZ CANAL ACERO

Secretaria General

Ministerio de Cultura

ANTECEDENTES

Los bienes inmuebles de propiedad del Ministerio de Cultura se encuentran clasificados como monumentos nacionales y bienes de interés cultural, amparados como lo establece el artículo 72 de la Constitución Nacional.

Con el fin de dar cumplimiento a la depuración contable establecida en la Ley 716 de 2001, la entidad solicita instrucciones sobre el procedimiento a seguir para el avalúo de los citados bienes.

CONSIDERACIONES

La ley 716 de 2001 en su artículo 4º Depuración de saldos, establece las condiciones en las que las entidades públicas depurarán los saldos contables, a saber:

- a) Los valores que afecten la situación patrimonial y no representan derechos, bienes u obligaciones ciertos para la entidad.
- b) Los derechos u obligaciones que no obstante su existencia, no es posible ejercer los derechos por jurisdicción coactiva.
- c) Que correspondan a derechos u obligaciones con una antigüedad tal que no es posible ejercer su exigibilidad, por cuanto operan los fenómenos de prescripción o caducidad.
- d) Los derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos que ermitan adelantar los procedimientos pertinentes para su cobro o pago.
- e) Cuando no haya sido posible legalmente imputarle a persona alguna el valor por pérdida de los bienes o derechos.
- f) Cuando evaluada y establecida la relación costo beneficio resulte más oneroso adelantar el proceso de que se trate.

Las anteriores condiciones buscan establecer la existencia real de bienes, derechos y obligaciones, de manera que en los estados financieros se revele en forma fidedigna la realidad económica, financiera y patrimonial de las entidades públicas.

De otra parte, dentro de los principios de contabilidad contenidos en el numeral 1.2.6 de Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, se enuncia el correspondiente al Reconocimiento, el cual se expresa de la siguiente manera: *“Los hechos financieros, económicos y sociales se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas.*

Por regla general, los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valuarán al costo histórico, sin detrimento de criterios técnicos alternativos que se requieran en operaciones especiales, los cuales podrán ser objeto de actualización. (subrayado fuera de texto)

Así mismo, las normas técnicas de contabilidad pública contenidas en el numeral 1.2.7 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, definen los criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos que realiza el ente público en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal.

En particular, la norma técnica relativa a los Bienes de beneficio y uso público establece: *“Éstos bienes deben reconocerse por el costo histórico (...). Podrán ser objeto de avalúos técnicos cuando circunstancias especiales lo ameriten.”* (subrayado fuera de texto).

Con base en lo anterior, la actualización hace parte del proceso contable y no se deriva del proceso de depuración contable. En particular, la aplicación de este proceso mediante la realización de avalúos técnicos a los bienes de beneficio y uso público es optativo.

CONCLUSIÓN

La Contaduría General de la Nación no ha definido un procedimiento para el avalúo de los bienes de beneficio y uso público. Dada la naturaleza de tales bienes y las normas técnicas aplicables, la realización de avalúos técnicos no es de carácter obligatorio. No obstante, si se presentan circunstancias que impliquen la realización de los mismos, la entidad puede apoyarse en expertos que faciliten dicho proceso.

CONCEPTO 5069 DE JUNIO 19 DE 2003

TEMAS:	Propiedad planta y equipo Traspaso de bienes
SUBTEMAS:	Avalúos a semovientes Contabilización de traspaso de semovientes

Doctora
CLORINDA MUÑOZ DE VANGRIEKEN
Coordinadora Financiera
CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DE LA GUAJIRA

En atención a su comunicación N° 02.02.032, este despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la resolución 089 del 29 de enero de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

ANTECEDENTES.

1. ¿Cuál sería el procedimiento para actualizar el valor de unos semovientes silvestres adquiridos al Zoológico de Barranquilla?

CONSIDERACIONES.

1. En desarrollo de los principios de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos y sociales el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP para efectos de valuación establece en el numeral 1.2.7.1 que se aplicará, como regla general, el costo histórico el cual *"será objeto de actualización, usando para ello*

criterios técnicos acordes a cada circunstancia, entre otros el precio de mercado, valor presente, costo de reposición o valor de realización (...)" (Resaltado fuera de texto)

CONCLUSIÓN.

1. Dada la especificidad de los semovientes y teniendo en cuenta que para ellos, no existe un precio de referencia legal, ni la existencia de un mercado donde habitualmente se venden y compran éstos semovientes, como tampoco un mercado conocido donde se puede prever la posibilidad de su compra o venta, dada su naturaleza de animales silvestres, y por ende no encontrar evidencias concretas sobre la existencia de un mercado conocido para su oferta o demanda, consideramos entonces que no es necesario efectuarle avalúos.

ANTECEDENTES.

2. ¿Cuál sería el trámite legal, si Corpoguajira dona estos semovientes al Instituto Agrícola de Mingueo, entidad pública del orden nacional y qué cuentas se afectarían contablemente?

CONSIDERACIONES.

2. La norma técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica y social numeral 1.2.7.1.4. –Gastos, establece con relación a los traspasos que son *"el valor de los bienes transferidos a otros organismos públicos, originados en operaciones que no tienen el carácter de donación"*

Asimismo la descripción de la cuenta 5725–Operaciones de traspaso de bienes, y derechos y obligaciones contenida en el modelo instrumental del -PGCP establece que *"Representan el valor de los bienes, derechos y obligaciones transferidos entre entes públicos, diferentes de las donaciones de bienes y derechos que realicen con terceros."*

CONCLUSIÓN.

2. Con relación a la entrega de los semovientes al Instituto Agrícola referido, una vez efectuados los trámites administrativos necesarios para perfeccionar este traspaso, contablemente esta transacción debe registrarse en la cuenta 572501-Bienes transferidos, dado que se trata de otra entidad pública. La contrapartida de esta transacción será la respectiva cuenta de Propiedad, Planta y Equipo, en la cual están registrados los semovientes, con todos los valores reconocidos por ajustes por inflación y/o amortizaciones.

CONCEPTO 15371 DE JULIO 29 DE 2003

TEMA: Recursos Naturales

SUBTEMA: Registro de las reservas de carbón

Doctor
CARLOS ARTURO FLOREZ PIÉDRAHITA
Secretario General
Ministerio de Minas y Energía

En atención a su comunicación relacionada con el tratamiento contable de las reservas de carbón, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta.

ANTECEDENTES:

A 31 de Diciembre de 2000, las reservas de carbón fueron retiradas en su totalidad de los estados financieros del Ministerio de Minas y Energía, en razón a la venta del Cerrejón Zona Norte, e incorporadas nuevamente por solicitud de la Contaduría General de la Nación según oficio No 20014-8802 de abril 19 de 2001, considerando que el contrato de cesión entre Carbocol y Cerrejón Zona Norte en ningún momento incluye la venta de la reserva, razón por la cual no era procedente su retiro.

En consecuencia, el Ministerio viene registrando el 100% de las reservas de carbón reportadas por Carbocol, el cual para diciembre 31 de 2002, era de 1.123 millones de toneladas.

En reporte efectuado por Minercol sobre reservas Nacionales de carbón a diciembre 31 de 2002, éstas ascienden a 6.595 millones de toneladas, las cuales se encuentran distribuidas entre los Departamentos de Guajira, Cesar, Córdoba, Norte de Santander, Santander, Cundinamarca, Boyacá, Antioquia, Valle y Cauca.

La diferencia de 5.472 Millones de toneladas de carbón se encuentran cedidas por contratos de concesión a terceros para su explotación y como retribución se reciben regalías del 10%, las cuales son repartidas entre cada una de las regiones.

La Contraloría General de la República, considera que esta diferencia debe ser registrada por el Ministerio de Minas y Energía, lo cual causa un gran impacto en los estados financieros y en el Balance consolidado de la Nación.

El Ministerio no esta de acuerdo con el registro de las 6.595 millones de toneladas de carbón, en razón que esto originaría una sobrevaluación en los estados financieros, en el sentido que se estarían mostrando una serie de activos sobre los cuales la Nación –

Ministerio de Minas y Energía- no tiene disposición, pues los derechos sobre los mismos ya los cedió a través de los diferentes contratos celebrados con terceros.

Adicionalmente el Ministerio considera que el tratamiento que se le debe dar al Carbón, debe ser el mismo que se le esta dando a los hidrocarburos, en el cual se registran aquellos que son manejados directamente por Ecopetrol y el 50% de la operación asociada, procedimiento que fue definido mediante decreto 2625 de diciembre de 2000 y reglamentado por la Contaduría para su registro, según resolución No 438 de diciembre 2000.

CONSIDERACIONES:

Para dar respuesta a su consulta nos remitiremos a la Ley 685 de 2001, por la cual se expide el código de Minas y se dictan otras disposiciones. La citada Ley en su artículo 5° establece la propiedad de los recursos Mineros, así: *“Los minerales de cualquier clase y ubicación, yacentes en el suelo o el subsuelo, en cualquier estado físico natural, son de la exclusiva propiedad del Estado, sin consideración a que la propiedad, posesión o tenencia de los correspondientes terrenos, sean de otras entidades públicas, de particulares o de comunidades o grupos (...)”*. (Subrayado fuera de Texto).

Así mismo, el capítulo segundo de la Ley en mención establece en su artículo 14 – Título Minero que *“A partir de la vigencia de este Código, únicamente se podrá constituir, declarar y probar el derecho a explorar y explotar minas de propiedad estatal, mediante el contrato de concesión minera, debidamente otorgado e inscrito en el Registro Minero Nacional. (...)”*(Subrayado fuera de Texto)

Igualmente, el artículo 15 establece la Naturaleza del Derecho del Beneficiario, así: *“El contrato de concesión y los demás títulos emanados del Estado de que trata el artículo anterior, no transfieren al beneficiario un derecho de propiedad de los minerales “in situ” sino el de establecer, en forma exclusiva y temporal dentro del área otorgada, la existencia de minerales en cantidad y calidad aprovechables, a apropiárselos mediante su extracción o captación y a gravar los predios de terceros con las servidumbres necesarias para el ejercicio eficiente de dichas actividades (...)”*(Subrayado fuera de Texto)

Así mismo, el Capítulo XXII- Aspectos económicos y tributarios, en su artículo 226 establece las contraprestaciones económicas, así. *“Las contraprestaciones económicas son las sumas o especies que recibe el Estado por la explotación de los recursos naturales no renovables”*.

Por su parte, el Ministerio de Minas y Energía, mediante Resolución 181130 de Septiembre 7 de 2001 delega en la Empresa Nacional Minera Ltda – MINERCOL, las funciones que en virtud de la Ley 685 del 2001 le corresponden al Ministerio de Minas y Energía, como autoridad minera. Así mismo la Resolución en comento establece, la obligación de Minercol Ltda de rendir informes bimestrales del desarrollo de la

delegación otorgada. Y así lo establece en su objeto social, de conformidad con la Nota No 1 a los Estados Financieros de Minercol Ltda;

"Nota No. 1 – Naturaleza jurídica y Objeto social

Objeto Social

Con la entrada en vigencia del nuevo Código de Minas desde el 17 de Agosto de 2001 Minercol Ltda., tiene como Misión la de administrar por delegación del Ministerio de Minas y Energía, mediante Resolución 18-1130 del 7 de septiembre de 2001, los procesos de otorgamiento y seguimiento de la exploración y explotación de los recursos mineros del país."

CONCLUSIÓN

Propuesta 1:

El valor de las reservas probadas de Carbón de propiedad del Estado deberá revelarse en el Balance de la Nación, a través del Ministerio de Minas y Energía, mediante el siguiente registro:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1820	RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN		
182001	Minas	XXX	
3125	PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO		
312508	Recursos naturales y del ambiente		XXX

El Ministerio de Minas y Energía debe revelar en cuentas de orden el valor de las reservas, respecto de las cuales se haya conferido derechos a explorar y explotar, mediante los contratos de concesión minera, de conformidad con lo establecido en el artículo 14 de la Ley 685 de 2001.

Códigos	Cuentas	Débito s	Créditos
8317	BIENES ENTREGADOS EN EXPLOTACIÓN		
831702	Recursos naturales no renovables en explotación	XXX	
8915	DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)		
891508	Bienes entregados en explotación		XXX

Por su parte Minercol Ltda., en desarrollo de su función de "Otorgar concesiones para la exploración y explotación de los recursos mineros" deberá revelar en cuentas de orden el valor de las reservas, sobre las cuales se haya otorgado el derecho a explorar y explotar minas de propiedad estatal, mediante el contrato de concesión minera, debidamente otorgado e inscrito en el Registro Minero Nacional como bienes recibidos en explotación, de conformidad con los informes que así los establezcan:

Códigos	Cuentas	Débito s	Créditos
9915	ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)		
991504	Bienes recibidos en explotación	XXX	
9317	BIENES RECIBIDOS EN EXPLOTACIÓN		
931702	Recursos naturales no renovables en explotación		XXX

El valor de las reservas deberá ajustarse, cuando las condiciones así lo evidencien, para reflejar nuevos descubrimientos o cambios de valor de las reservas existentes.

Agotamiento de las reservas de Carbón

El valor correspondiente a la disminución gradual de las reservas por efecto de su extracción, dará lugar a los siguientes registros contables:

El Ministerio de Minas y Energía reconocerá como un gasto el valor del agotamiento de las reservas, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
5321	AGOTAMIENTO		
532101	Minas	XXX	
1825	AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN		
182501	Minas		XXX

Tanto el Ministerio de Minas y Energía, como Minercol, efectuarán los ajustes en las respectivas cuentas de orden, correspondiente al importe de las reservas extraídas.

Contraprestaciones Económicas

Ministerio de Minas Y Energía

Corresponde al Ministerio de Minas, Reconocer, Revelar y Registrar las contraprestaciones económicas derivadas de los contratos de Concesión, diferentes a las regalías, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1401	INGRESOS NO TRIBUTARIOS		
140107	Contribución especial por explotación y exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroniquel.	XXX	
2915 (1)	CRÉDITOS DIFERIDOS		
291507	Concesión para la explotación del suelo y subsuelo.		XXX
	Ó		
4110	Ingresos no tributarios		
411040	Contribución por la explotación del suelo y subsuelo		XXX

(1) Por el valor recaudado, el cual es susceptible de convertirse en ingreso.

Así mismo, teniendo en cuenta que estas contraprestaciones deben ser distribuidas a los departamentos y municipios, el Ministerio de Minas registrará una Transferencia a las entidades territoriales y a Minercol en la parte que le corresponde como participación en estas contraprestaciones económicas de conformidad con la distribución establecida en la Ley :

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
5403	TRANSFERENCIAS CORRIENTES AL GOBIERNO GENERAL		
540306	Nacional- Otros entes descentralizados nacionales.	XXX	
540308	Departamental- Administración central.		XXX
540322	Municipios- Administración central		XXX
2403	TRANSFERENCIAS		
240304	Transferencias corrientes al gobierno general		
240305	Transferencias corrientes		XXX

Con el informe de recaudo suministrado por Minercol y la Distribución de las Contraprestaciones económicas, el Ministerio registrará:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
2403	TRANSFERENCIAS		
240304	Transferencias corrientes al gobierno general	XXX	
240305	Transferencias corrientes		
1401		XXX	
140107	INGRESOS NO TRIBUTARIOS Contribución especial por explotación y exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferromanganeso.		XXX

Minercol Ltda

De conformidad con las funciones asignadas corresponde a Minercol, " Cuantificar las prestaciones económicas derivadas de la exploración y explotación de los recursos mineros, recaudarlas y distribuir las", (Subrayado fuera de texto), en consecuencia, con el recaudo el Ministerio de Minas registrará una Operación Interinstitucional con Minercol, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110xx	Subcuenta que corresponda	XXX	
2905	Recaudos a favor de terceros		
290501	Regalías y otras compensaciones monetarias.		XXX

Con la distribución de las Contraprestaciones Minercol afectará su cuenta de Depósitos recaudos a favor de terceros y reconocerá un ingreso no tributario por el porcentaje que de conformidad con las normas le corresponda, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
2905	RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS		
290501	Regalías y otras compensaciones monetarias.	XXX	
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110xx	Subcuenta que corresponda		XXX
4403	TRANSFERENCIAS CORRIENTES DEL GOBIERNO GENERAL		
440301	Nacional- Administración central		XXX

Propuesta 2:

El valor de las reservas probadas de Carbón de propiedad del Estado deberá revelarse en el Balance de la Nación, a través del Ministerio de Minas y Energía, mediante el siguiente registro:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1820	RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN		
182001	Minas	XXX	
3125	PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO		
312508	Recursos naturales y del ambiente		XXX

El Ministerio de Minas y Energía debe revelar en cuentas de orden el valor de las reservas, respecto de las cuales se haya conferido derechos a explorar y explotar, mediante los contratos de concesión minera, de conformidad con lo establecido en el artículo 14 de la Ley 685 de 2001.

Códigos	Cuentas	Débito s	Créditos
8317	BIENES ENTREGADOS EN EXPLOTACIÓN		
831702	Recursos naturales no renovables en explotación	XXX	
8915	DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)		
891508	Bienes entregados en explotación		XXX

Por su parte Minercol en desarrollo de su función de "Otorgar concesiones para la exploración y explotación de los recursos mineros" deberá revelar en cuentas de orden el mismo el valor de las reservas como bienes recibidos en explotación, así:

Códigos	Cuentas	Débito s	Créditos
9915	ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)		
991504	Bienes recibidos en explotación	XXX	
9317	BIENES RECIBIDOS EN EXPLOTACIÓN		
931702	Recursos naturales no renovables en explotación		XXX

El valor de las reservas de hidrocarburos deberá ajustarse, cuando las condiciones así lo evidencien, para reflejar nuevos descubrimientos o cambios de valor de las reservas existentes.

Agotamiento de las reservas de Carbón

El valor correspondiente a la disminución gradual de las reservas por efecto de su extracción, dará lugar a los siguientes registros contables:

El Ministerio de Minas y Energía reconocerá como un gasto el valor del agotamiento de las reservas, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
5321 532101	AGOTAMIENTO Minas	XXX	
1825 182501	AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN Minas		XXX

Tanto el Ministerio de Minas y Energía, como Minercol, efectuarán los ajustes en las respectivas cuentas de orden, correspondiente al importe de las reservas extraídas.

Propuesta 3

El valor de las reservas probadas de Carbón de propiedad del Estado deberá revelarse en el Balance de la Nación, a través del Ministerio de Minas y Energía, mediante el siguiente registro:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1820 182001	RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN Minas	XXX	
3125 312508	PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO Recursos naturales y del ambiente		XXX

El Ministerio de Minas y Energía debe revelar en cuentas de orden el valor de las reservas, respecto de las cuales se haya conferido derechos a explorar y explotar, mediante los contratos de concesión minera, de conformidad con lo establecido en el artículo 14 de la Ley 685 de 2001.

Códigos	Cuentas	Débito	Créditos
---------	---------	--------	----------

		s	
8317	BIENES ENTREGADOS EN EXPLOTACIÓN		
831702	Recursos naturales no renovables en explotación	XXX	
8915	DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)		
891508	Bienes entregados en explotación		XXX

Por su parte Minercol en desarrollo de su función de "Otorgar concesiones para la exploración y explotación de los recursos mineros" deberá revelar en cuentas de orden el mismo el valor de las reservas como bienes recibidos en explotación, así:

Códigos	Cuentas	Débito	Créditos
		s	
9915	ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)		
991504	Bienes recibidos en explotación	XXX	
9317	BIENES RECIBIDOS EN EXPLOTACIÓN		
931702	Recursos naturales no renovables en explotación		XXX

El valor de las reservas de hidrocarburos deberá ajustarse, cuando las condiciones así lo evidencien, para reflejar nuevos descubrimientos o cambios de valor de las reservas existentes.

Agotamiento de las reservas de Carbón

El valor correspondiente a la disminución gradual de las reservas por efecto de su extracción, dará lugar a los siguientes registros contables:

El Ministerio de Minas y Energía reconocerá como un gasto el valor del agotamiento de las reservas, así:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
3125	PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO		
312508	Recursos naturales y del ambiente	XXX	
1825	AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN		
182501	Minas		XXX

Tanto el Ministerio de Minas y Energía, como Minercol, efectuarán los ajustes en las respectivas cuentas de orden, correspondiente al importe de las reservas extraídas.

CONCEPTO 16008 DE JULIO 29 DE 2003

TEMA: Depósitos entregados en administración

SUBTEMA: Fondos en garantía

Doctor
RICARDO ROJAS GUTIÉRREZ
Área Financiera y Administrativa
Presidencia de la República

En atención a su comunicación relacionada con el procedimiento contable a seguir para el registro de las operaciones derivadas del convenio No 174, suscrito con el Ministerio de Agricultura y el Banco Agrario de Colombia S.A., para la constitución de una Línea de Crédito Especial y un Fondo de Garantía que respalde el monto de los créditos otorgados, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta.

ANTECEDENTES:

De conformidad con el convenio en mención, corresponde al Departamento Administrativo de la Presidencia de la República- DAPRE desembolsar la suma de Tres Mil Millones de Pesos (\$3.000.000.000) MCTE., para la constitución de un Fondo de Garantías que permita respaldar los montos de crédito a otorgar por el banco que no sean cubiertos por el Fondo Agropecuario de Garantías y el Fondo Nacional de Garantías. Así mismo, estos recursos generan rendimientos del 1% E.A. Pagadero trimestre vencido y se constituirá por cinco (5) años prorrogables.

CONSIDERACIONES:

El convenio establece en su Cláusula Primera el objeto , así:

"... garantizar el normal desarrollo y ejecución de una línea de crédito especial orientada a apoyar a las beneficiarias del programa "microempresarias y mujeres cabeza de familia urbanas y rurales" a la que se refiere la parte considerativa fijando los compromisos que sean necesarios para que el Banco, con el respaldo de El DAPRE y el Ministerio, pueda otorgar los créditos correspondientes, mediante la creación de un fondo de garantías para tal fin ." (Subrayado fuera de texto)

La cláusula cuarta del convenio establece las obligaciones del DAPRE:

"...1.- Desembolsar al BANCO los recursos necesarios, para la constitución de un fondo de garantías que permita respaldar los montos de los créditos a otorgar por el Banco que no sean cubiertos por el Fondo Agropecuario de Garantías – FAG y el Fondo Nacional de Garantías – FNG

2.- Los recursos que entregue el DAPRE al Banco generarán rendimientos del 1% E.A., pagadero trimestre vencido y se constituirá por el término de cinco (5) años prorrogables.

Parágrafo. En caso de presentarse incumplimiento en la atención de las obligaciones garantizadas por el Fondo, a los noventa (90) días de mora el Banco descontará el valor de capital de crédito garantizado y los intereses corrientes causados, en la misma proporción en que fueron avaladas; una vez descontado el valor de la garantía de crédito por el Banco, éste repetirá contra la beneficiaria que ha incumplido. Al obtenerse la recuperación el Banco abonará respectivamente al FAG, al Fondo de Garantías y al DAPRE en la proporción que corresponda..."

Así mismo, el convenio establece como Obligación del Banco que "El banco no podrá tramitar ninguna solicitud de crédito, que no cuente con preaprobación del Ministerio o de la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer."

Igualmente, el convenio establece la liquidación del mismo así:

" El presente convenio será liquidado por las partes de conformidad con lo establecido en la Ley siempre y cuando, no quede pendiente ningún saldo de los créditos otorgados por el Banco, dentro de los dos (2) meses siguientes, a la terminación del convenio, o si las partes, así lo acuerden, podrá ser liquidado antes del tiempo previsto, siempre y cuando el objeto se haya cumplido a cabalidad. Los saldos e intereses generados no afectados, al momento de la liquidación serán devueltos a la cuenta del Tesoro Nacional por BANCO."

El Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, esta conformado por el Marco conceptual y el Modelo Instrumental, establece:

- Deudores

La Norma Técnica de deudores, determina que estos *"Comprenden los derechos de cobro originados en desarrollo de las actividades financieras, económicas y sociales del ente público..."*

Estos derechos deben ser reconocidos por su importe original, siempre y cuando exista el derecho cierto de cobro, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes o con los términos contractuales pactados".

Por su parte el Modelo Instrumental del PGCP, establece como descripción de la cuenta 1425- Depósitos entregados, que estos corresponden al " valor de los dineros entregados por el ente público, para garantizar el cumplimiento de contratos, de acuerdo con las normas que así lo establezcan.

Adicionalmente, deben registrarse los depósitos que se deriven de procesos judiciales, los otorgados en administración y las retenciones sobre contratos de obra (...)"

Así mismo, describe la cuenta, 1470- Otros deudores, como : " Derechos ciertos del ente público por concepto de operaciones y deudas diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores(...) como los rendimientos financieros(...)"

- *Operaciones Interinstitucionales*

Las Normas Técnicas establecen que estas operaciones comprenden " los aportes y trasposos con o sin situación de fondos, girados por la administración central para el desarrollo del cometido estatal de los entes públicos del mismo nivel. Incluyen además, las operaciones cuyo reconocimiento corresponde al ente encargado de la administración de los recursos y cuyo pago o cancelación lo efectúa otro ente público..." (subrayado fuera de texto).

La Descripción de la cuenta 5720- Operaciones de enlace con situación de fondos, establece que estas corresponden al "Valor de la disminución de los derechos causados por los entes públicos, cuyo recaudo lo efectúa la dirección general del tesoro nacional, tesorerías del nivel territorial u otros entes públicos autorizados, originados en ingresos corrientes, contribuciones u otros, de acuerdo con disposiciones legales". (subrayado fuera de texto).

- *Gasto de Inversión social*

La Norma técnica de gastos, establece que "Los gastos de inversión social incluyen los importes de la ejecución de los proyectos de inversión, tendientes a la consecución de metas del cometido estatal en cumplimiento del Plan de Inversiones de los respectivos Planes de desarrollo, que no son susceptibles de registrarse como activos."

El Modelo Instrumental describe el grupo 56- Gasto de Inversión Social, como: "Cuentas representativas de los valores causados en inversión social, originados en la realización de actividades, programas y proyectos, que no constituyen formación bruta de capital, tendientes a la consecución de metas en cumplimiento del cometido estatal del ente público ..."

- *Cuentas de orden*

Las cuentas de orden " Representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público, así como el valor de los bienes,

derechos y obligaciones que requieren ser controlados por el ente Público (...)” (*subrayado fuera de texto*).

*El Modelo Instrumental describe el grupo 81- Derechos Contingentes, como " Cuentas que representan compromisos, contratos o situaciones, de las cuales pueden generarse derechos para el ente público, Así mismo, corresponde a bienes y derechos que el ente entrega como garantía" (*subrayado fuera de texto*).*

*El grupo 91- Responsabilidades contingentes "representa los compromisos o contratos de los cuales pueden derivarse obligaciones a cargo del ente público. Igualmente se registran los bienes recibidos en garantía:" (*subrayado fuera de texto*).*

CONCLUSIÓN

1.- En desarrollo del convenio, el DAPRE debe desembolsar al Banco Agrario, los recursos para la constitución de un fondo de garantía, estos recursos generarán unos rendimientos del 1% E.A., pagadero trimestre vencido y se constituirá por el término de cinco (5) años prorrogables.

- *Con el desembolso de los recursos al Banco, el DAPRE debe constituir un derecho por el valor entregado, utilizando la subcuenta 142504- Depósitos entregados – En administración.*

Código	Descripción	Débito	Crédito
1425	Depósitos entregados		
142504	En Administración	XXX	
1110	Bancos y corporaciones		
1110xx	Subcuenta que corresponda		XXX

- Con la causación periódica de los rendimientos que se generen, los cuales son pagaderos trimestre vencido, se efectuará el siguiente registro:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1470	Otros Deudores		
147003	Rendimientos de deudores	XXX	
4805	Otros ingresos financieros		
480535	Rendimientos sobre depósitos en administración		XXX

Con el desembolso de los rendimientos, cancelará la cuenta por cobrar por este concepto y constituirá un mayor valor del Depósito entregado en administración, subcuenta 142504. Por su parte, si los rendimientos son consignados por el Banco Agrario directamente en las Cuentas de la Dirección del Tesoro Nacional, se registrará una operación de enlace en la subcuenta 572080- Recaudos DTN por clasificar.

Código	Descripción	Débito	Crédito
1425	Depósitos entregados		
142504	En Administración	XXX	
	Ó		
5720	Operaciones de Enlace con situación de fondos		
572080	Recaudos DTN por clasificar	XXX	
1470	Servicios de salud		
147003	Rendimientos de deudores		XXX

2.-Así mismo, debe constituir una cuenta de orden Acreedora contingente, para registrar los compromisos o contratos que este garantizando.

Código	Descripción	Débito	Crédito
9905	Responsabilidades contingentes por el contrario (DB)		
990590	Otras responsabilidades contingentes	XXX	
9190	Otras Responsabilidades Contingentes		
919002	Garantías y avales otorgados		XXX

3.- En caso de incumplimiento en la atención de las obligaciones garantizadas por el Fondo, a los noventa (90) días de mora el Banco descontará el valor del capital del crédito garantizado y los intereses corrientes causados, en la misma proporción en que fueron avaladas. El valor desembolsado por la garantía se registrará como un Gasto de Inversión Social, teniendo en cuenta que este fue ejecutado por el Presupuesto de inversión, correspondiente al rubro que a continuación se relaciona, según información suministrada por Ustedes:

640 Inversiones y Aportes financieros

640 1500 Intersubsectorial desarrollo comunitario

640 1500 3 Implantación programa de apoyo a mujeres jefas de hogar

Código	Descripción	Débito	Crédito
5605	Desarrollo Comunitario, equipamiento y prevención y atención de desastres		
560505	Generales		XXX
1425	Depósitos entregados		
142504	En Administración	XXX	

Simultáneamente debe reversar las cuentas de orden constituidas en el numeral dos, ya que las circunstancias que le dieron origen se están cumpliendo y en consecuencia debe afectarse la situación financiera.

4.- El Banco repetirá contra la beneficiaria que ha incumplido, al obtenerse la recuperación, abonará respectivamente al FAG, FNG y al DAPRE, en la proporción que corresponda.

Durante el tiempo que dure el proceso, el DAPRE constituirá una Cuenta de Orden – Deudora contingente, para registrar el posible derecho que se genera sobre los recursos que pueden ser recuperados, una vez el Banco realice las acciones de cobro que le corresponden:

Código	Descripción	Débito	Crédito
8190	Otros Derechos Contingentes		
819001	Otros derechos contingentes		
819001xx	Programa microempresarias y mujeres cabeza de familia urbanas y rurales	XXX	
8905	Derechos contingentes por el contrario (CR)		
890590	Otros Derechos contingentes		XXX

5.- Al obtenerse la recuperación el Banco abonará al DAPRE en la proporción que corresponda, los valores recuperados. Para efectos de registro debe tenerse en cuenta si la recuperación se realiza en el mismo período en que fue reconocido el gasto, el registro corresponde a:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1425	Depósitos entregados		
142504	En Administración	XXX	
5605	Desarrollo Comunitario, equipamiento y prevención y atención de desastres		
560505	Generales		XXX

Ahora bien, si los recursos son recuperados en un período diferente al cual se incurrió en el gasto, estos se constituyen en un ingreso extraordinario para el DAPRE, el cual debe ser registrado así:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1425	Depósitos entregados		
142504	En Administración	XXX	
4810	Extraordinarios		
481008	Recuperaciones		XXX

Adicionalmente, en cualquiera de las dos situaciones planteadas debe efectuar el correspondiente registro en cuentas de orden constituidas en el numeral 4.

6.- Con los valores reintegrados a la Dirección Nacional del Tesoro, en el momento de la liquidación del convenio, el DAPRE cancelará el Depósito en administración y registrará una operación de enlace, así:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1425	Depósitos entregados		
142504	En Administración	XXX	
5720	Operaciones de Enlace con situación de fondos		
572080	Recaudos DTN por clasificar		XXX

CONCEPTO 15631 DE JULIO 30 DE 2003

TEMA: Inventarios

SUBTEMA: Semovientes

Señor
GERARDO ROJAS VARGAS
Contador
Fondo Ganadero de Antioquia S.A.

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación vía E-mail, este despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

Cuál es el criterio de clasificación del inventario de semovientes llamados comúnmente semovientes puros, debido a que en el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP se manejan dos rubros:

- En la cuenta 150542 semovientes, se registran como inventarios y por consiguiente quedan como activos corrientes.
- En la cuenta 161002 semovientes de selección, se registran como activos fijos y por consiguiente quedan como activos corrientes.

CONSIDERACIONES

En respuesta a su consulta, es necesario remitirnos al numeral 1.2.7.1. normas técnicas relativas a los activos del -PGCP que hacen referencia a los inventarios y a la propiedad planta y equipo, donde se expresa:

(...)

1.2.7.1. 1. Inventarios

Comprenden los bienes corporales adquiridos a cualquier título o producidos en desarrollo de la actividad fundamental del ente público o actividades conexas a la misma, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en la producción de bienes o prestación de servicios o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad. (Resaltado fuera de texto).

1.2.7.1.1. Propiedad, planta y equipo

Comprende los bienes tangibles adquiridos, construidos, o que se encuentran en tránsito, en construcción, en mantenimiento, o en montaje y que se utilizan para atender necesidades sociales, mediante la producción de bienes, la prestación de servicios, o para la utilización en la administración o usufructo del ente público, y por tanto no estar destinados para la venta en desarrollo de las actividades comerciales, siempre que su vida útil probable, en condiciones normales, exceda de un año, entendiéndose este como el tiempo o los factores necesarios para estimar la operatividad del bien. (Resaltado fuera de texto)".

Así mismo, el numeral 2.2.3.1. del Manual de Procedimientos del PCGP, establece las características para identificar cuando un bien forma parte de la propiedad planta y equipo de alguna entidad:

2.2.3.1.—Propiedades, planta y equipo.

Corresponde a los bienes tangibles que cumplen las siguientes características:

- De propiedad del ente público.*
- Adquiridos a cualquier título, para usarlos en la prestación de servicios o en la producción de bienes, usufructuarlos o utilizarlos en la administración del ente público, así como aquellos que por circunstancias especiales no están siendo explotados.*
- No están destinados para la venta en desarrollo de actividades comerciales.*
- Su vida útil probable estimada en condiciones normales de funcionamiento excede de un año.*

De la misma manera, en el capítulo II Descripciones y dinámicas del catálogo de cuentas del –PGCP, se definen las cuentas 1505 Bienes Producidos y 1610 Semovivientes para el registro de este tipo de bienes. Como la misma descripción de la cuenta 1505 Bienes producidos lo estipula: "*Valor de los bienes que han sido obtenidos por el ente público,*

mediante procesos de transformación, explotación, cultivo o construcción y se encuentran disponibles para la venta o cesión", los semovientes se registrarán en esta cuenta cuando por sus características deba dárseles el tratamiento contable de inventarios. Mientras que, de acuerdo con la descripción de la cuenta 1610 Semovientes, el valor de estos animales se registrará como propiedad planta y equipo cuando se destinen al desarrollo de investigaciones científicas, explotaciones pecuniarias, exposiciones y otros. (Resaltado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo a los numerales anteriormente expuestos del –PGCP, se concluye que la clasificación de los semovientes como parte de la propiedad, planta y equipo o como parte de los inventarios, dependerá del uso que la entidad le dé a los mismos. Si la actividad de la empresa es la comercialización de este tipo de bienes, se tomarán como inventarios en la cuenta 1505, si se adquieren bajo las condiciones descritas en la descripción de la cuenta 1610 semovientes, se registrarán como propiedad planta y equipo.

CONCEPTO 1569 DE AGOSTO 01 DE 2003

TEMA: Bienes de arte y cultura

SUBTEMA: Valoración del fondo bibliográfico

Señor
PLUTARCO PUENTES RAMOS
Asesor Contable del Instituto
Municipal de Cultura de Yumbo

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación vía E-mail, este despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

- 1.Cuál es el procedimiento adecuado para valorar el fondo bibliográfico?
2. Cómo sería el método de depreciación o amortización que se aplicará al fondo bibliográfico.

3. Cómo se determinaría la vida útil de los libros?

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su solicitud, es necesario precisar que en el contexto de la misma, se entenderá por fondo bibliográfico los textos de consulta, enciclopedias y demás libros que forman parte de la biblioteca, los cuales a su vez para efectos de clasificación en el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP, se entenderán como Bienes de Arte y Cultura, dadas sus características. Así las cosas, en el capítulo II del PGCP, Descripciones y dinámicas del Catálogo General de Cuentas, se describe la cuenta relacionada con esta clase de bienes:

(...)

1960 -Bienes de arte y cultura

“Valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por el ente público, con el propósito de decorar, coleccionar o fomentar la cultura. Incluye los libros y publicaciones de investigación y consulta del ente público, así como también los de aquellos entes que prestan el servicio de biblioteca” (Subrayado fuera de texto).

En cuanto al reconocimiento y revelación de esta clase de bienes, el -PGCP en el numeral 1.2.7.1.1. comprende las normas técnicas relativas a otros activos, dentro de las cuales define las normas correspondientes a este tipo de activos, así: “Los bienes de arte y cultura y los intangibles, se reconocen por su costo histórico y son susceptibles de actualización”. (Subrayado fuera de texto).

Dado que los bienes de arte y cultura son susceptibles de actualización, para dicho proceso el –PGCP en el numeral 1.2.7.1. del capítulo III -Normas técnicas de contabilidad pública del Marco Conceptual, establece como criterios técnicos reconocidos para elaborar dicho proceso el costo reexpresado, el precio de mercado, el valor presente, el costo de reposición, el valor de realización y el método residual.

Además, en el catálogo de cuentas del PGCP se encuentra la cuenta 1965 provisión bienes de arte y cultura, que se describe como: “Valor de la contingencia de pérdida de los bienes de arte y cultura, como resultados de daños, deterioro o del exceso del valor en libros sobre el valor de mercado o de realización de los mismos.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

1. De acuerdo con lo anteriormente expuesto, se concluye que el inventario del fondo bibliográfico, es decir los libros de la biblioteca, deben registrarse dentro de los

activos de la entidad como bienes de arte y cultura en la cuenta 1960, subcuenta 196007-Libros y publicaciones de investigación y consulta. Dichos bienes, para efectos de valoración son sujetos de actualización, proceso que la entidad puede realizar utilizando el criterio técnico más acorde a cada circunstancia.

2. En cuanto a la inquietud relacionada con el método de depreciación y amortización, es necesario precisar que según lo reglamentado en el PGCP, dichos bienes son susceptibles de provisionarse para registrar la posible pérdida ocasionada por el uso o deterioro de los mismos. En ningún momento, la norma establece la aplicación de procesos de depreciación y amortización para este tipo de bienes y por tanto no hay lugar a determinar vida útil de los mismos.

Adicionalmente, se le recomienda consultar el Archivo General de la Nación, en el cual podrá encontrar normatividad específica sobre el tema, en cuanto tiene que ver con la administración de dichos bienes.

CONCEPTO 5591 DE AGOSTO 01 DE 2003

TEMA: Responsabilidades Fiscales

SUBTEMA: Registro de los juicios fiscales por responsabilidades fiscales

Doctor
JUAN SILVA FACUNDO
Auditor Delegado para la Vigilancia de la Gestión Fiscal
Auditoria General de la República

ANTECEDENTES.

En respuesta a su comunicación radicada en este Despacho bajo el expediente 20032-5591, con la cual consulta sobre varios aspectos es pertinente analizar el marco normativo de cada uno de los temas a los que usted hace mención, teniendo en cuenta que sus consultas serán resueltas de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la *Resolución 214 del 14 de mayo de 2003* expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. ¿Se puede asimilar el tratamiento contable para los fallos con responsabilidad fiscal al establecido para las multas y sanciones en el numeral 2.8 "Instrucciones para el registro contable de las operaciones recíprocas relacionadas con la causación, recaudo, consignación de los ingresos de la Nación" y particularmente el literal 2.8.4.1.2 "Multas y sanciones"?

2. ¿Corresponde a las contralorías registrar el acto administrativo del fallo de responsabilidad fiscal como “derecho cierto” de las mismas, afectando “Cuentas por cobrar”, causando como “Ingresos fiscales no tributarios” y constituyendo “Provisión” por el monto de dichos fallos de responsabilidad fiscal; o en su defecto, el “derecho cierto de cobro” debe ser contablemente registrado por la entidad que sufrió el detrimento patrimonial y a cuyo favor se dicta el fallo con responsabilidad fiscal?

CONSIDERACIONES.

Para absolver los interrogantes formulados resulta conveniente en primera instancia hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis.

A. LEY 610 DE 2000

Artículo 4. OBJETO DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. La responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal, mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal. (Resaltado fuera de texto)

B. CORTE CONSTITUCIONAL

La Corte Constitucional en Sentencia C-484 del 4 de mayo del 2000, al referirse a las sanciones que los Contralores pueden imponer a sus funcionarios (Ley 42 de 1993, Arts. 99, 100 y 1001) aclara que “la multa y la amonestación que consagran las normas acusadas son medidas correccionales que pueden ser impuestas directamente por los Contralores en ejercicio del control fiscal; es claro que el proceso disciplinario tiene un carácter sancionatorio que busca impedir el comportamiento arbitrario de los funcionarios públicos, mientras que el proceso fiscal no tiene un carácter sancionatorio, ni penal ni administrativo sino que tiene un fundamento resarcitorio”. (Resaltado fuera de texto)

C. ASPECTOS PRESUPUESTALES DE MULTAS Y SANCIONES

Según la Ley 38 de 1989, Art. 20; Ley 179 de 1994, Art. 55, inciso 10 y Arts. 67 y 71 las multas y sanciones corresponde a: (...) pagos efectuados por conceptos de sanciones pecuniarias impuestas por el Estado a personas naturales o jurídicas que incumplen un mandato legal. (...)

D. ASPECTOS CONTABLES DE LAS MULTAS, SANCIONES Y RESPONSABILIDADES

El Plan General de Contabilidad Pública –PGCP establece:

NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA O SOCIAL. Numeral 1.2.7.1.4 –Ingresos.

(...)

El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de causación, con base en el acto administrativo que los impone (...) (Resaltado fuera de texto)

(...)

El reconocimiento se efectuará en forma general, cuando surjan los derechos de cobro que los mismos originan, es decir, cuando se realice el acto administrativo que los cuantifique, (...) (Resaltado fuera de texto)

(...)

Los ingresos no tributarios comprenden las tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones especiales (...)

NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS. Numeral 1.2.7.1.1. –Activos.

(...)

Otros activos. Las responsabilidades serán reconocidas por el costo de reposición el cual se actualizará de acuerdo con las normas que le sean aplicables al respectivo activo, con el fin de garantizar el mantenimiento del patrimonio público.

INSTRUCCIONES RELATIVAS AL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Numeral 2.2.4.6.1.— Baja de Activos por Pérdida del activo.

(...)

Cuando la pérdida del activo se constituye en responsabilidad, se afectará la cuenta 1950- Responsabilidades, por el valor de reposición del bien. La diferencia entre el valor de reposición y el valor en libros del activo retirado, se constituye como un crédito diferido en la subcuenta 291509- Ingreso en la constitución de responsabilidades.

CONCLUSIÓN

1. El tratamiento contable para los fallos con responsabilidad no se puede asimilar al establecido para las multas y sanciones, dado que corresponden a conceptos diferentes, ya que es la Contraloría General de la República –CGR quien en ejercicio de sus facultades constitucionales impone las multas o sanciones a los servidores

públicos dentro del desarrollo de las actividades propias del cargo tales como incumplimiento en obligaciones de remisión de cuentas, aplicación de normas; en tanto que, lo que corresponde a las responsabilidades fiscales se refiere a la indemnización pecuniaria por deterioro del patrimonio público a causa de daño patrimonial al estado, las cuales se establecen por las investigaciones y posteriores juicios fiscales proferidos según la Constitución y la Ley por la –CGR.

2. Por lo antes expuesto, no corresponde entonces a la –CGR reconocer, registrar y revelar los actos administrativos proferidos por juicios fiscal, salvo los que corresponda a sus funcionarios. Se deberá entonces reconocer, registrar y revelar en la información financiera, económica y social de cada entidad que sufrió el detrimento patrimonial y a cuyo favor se dicta el fallo con responsabilidad fiscal, para lo cual se requiere del respectivo documento soporte, facilitado por la -CGR.

CONCEPTO 6105 DE AGOSTO 01 DE 2003

TEMA: Propiedad, planta y equipo

SUBTEMA: Contabilización de valorizaciones

Doctora
CARMENZA LOZANO SOTO
Directora Financiera de Contabilidad
Empresa de Acueducto y alcantarillado de Bogotá -EAAB

ANTECEDENTES

En respuesta a su comunicación radicada en este Despacho bajo el expediente 20033-6105 mediante el cual solicita especial colaboración en la ratificación del procedimiento descrito, este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. En este caso se registró contablemente la provisión equivalente al 100% para cubrir la contingencia de pérdida como resultado del exceso del valor en libros de los bienes sobre el valor de mercado o de realización (Avalúo), de acuerdo a lo definido en el Plan General de La Contabilidad Pública en las cuentas de provisión 5307. (SIC)

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su solicitud es necesario remitirnos a las Normas Técnicas relativas a los activos, específicamente a la relacionada con la propiedad, planta y equipo de conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP:

(...)

Numeral 1.2.7.1.1 Propiedades, planta y equipo (Modificado mediante Resoluciones 276 del 18 de octubre de 2001, 351 del 21 de noviembre de 2001, 364 del 29 de noviembre de 2001 y Circular Externa 045 del 19 de octubre de 2001.

“ El registro de la actualización de los avalúos quedará incorporado al cierre del período contable, habiendo afectado las cuentas y subcuentas de conformidad con la norma técnica respectiva, definida en el -PGCP vigente y demás normas que lo modifiquen o adicionen. Tratándose de valorizaciones, es decir cuando el valor determinado en el avalúo técnico supere el valor contabilizado en libros, el registro a efectuar es el siguiente:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1999 1999xx	Valorizaciones Subcuenta respectiva	XXX	
3115 ó 3240	Superávit por valorización Subcuenta respectiva		
3115xx ó 3240xx			XXX

Cuando el valor obtenido del avalúo sea inferior al valor registrado en libros, en primera instancia se disminuye la valorización constituida hasta agotarla y más allá de este valor, se registran desvalorizaciones, sin perjuicio que el saldo neto de las valorizaciones y el superávit, llegue a ser contrario a su naturaleza. El registro a efectuar es el siguiente: (Subrayado fuera texto)

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
<i>3115 ó 3240</i>	<i>Superávit por valorización</i>		
<i>3115xx ó 3240xx</i>	<i>Subcuenta respectiva</i>	XXX	
<i>1999 1999xx</i>	<i>Valorizaciones Subcuenta respectiva</i>		XXX

CONCLUSIÓN

Por lo anteriormente expuesto, se concluye que el registro efectuado por la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá -EAAB para el caso de las valorizaciones, corresponde al tratamiento apropiado, más no para el caso de las desvalorizaciones donde se afectó la cuenta de provisiones debiendo reconocer y registrar la cuenta de valorizaciones con naturaleza crédito.

CONCEPTO 7152 DE AGOSTO 01 DE 2003

TEMA: Bienes Inmuebles

SUBTEMA: Avalúos técnicos

Señor
ARICK G. MOLINA CASTAÑO
Contador EMTELCO S.A.

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación vía E-mail, este despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. ¿Teniendo en cuenta las normas establecidas por la Contaduría General de la Nación se deben realizar avalúos técnicos de los bienes inmuebles cada dos años?
2. ¿Se deben realizar avalúos técnicos de maquinarias, muebles y enseres, equipos de computación, vehículos y otros activos?
3. Que normatividad rige estos avalúos?
4. Es obligatorio realizar estos avalúos?

CONSIDERACIONES

Para absolver los interrogantes formulados resulta conveniente en primera instancia hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis.

En desarrollo de los principios de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos y sociales el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP para efectos de valuación establece en el numeral 1.2.7.1. que se aplicará, como regla general, el costo histórico el cual *"será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, entre otros el precio de mercado, valor presente, costo de reposición o valor de realización (...)"* (Resaltado fuera de texto)

Ahora bien, en lo relacionado con los avalúos técnicos a bienes inmuebles, la Contaduría General de la Nación –CGN estableció mediante la Circular Externa 045 del 2001 los métodos de reconocido valor técnico para la valoración de los bienes inmuebles para fines de revelación contable, los siguientes: precios de mercado, valor presente, (capitalización de rentes o ingresos), costo de reposición y técnica residual entre otros. De igual manera, fija los criterios para la selección y aplicación de los métodos, requisitos de los evaluadores, responsabilidad en la selección del evaluador, contratación de avalúos con firmas especializadas, apoyo técnico, vigencia del avalúo y registro contable de la actualización entre otros aspectos.

Con relación a la vigencia del avalúo la Circular Externa en mención establece que *"deberán efectuarse a partir de su expedición y tendrán una vigencia de dos (2) años. Sin embargo, las entidades públicas que hayan practicado avalúos durante el año inmediatamente anterior a la expedición de esta norma, podrán mantener registrado dicho valor durante el tiempo que reste para completar el lapso de dos (2) años.*

No obstante lo anterior, siempre que a juicio del representante legal, el valor registrado del bien no refleje la realidad económica, deberá efectuarse la actualización respectiva. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con los avalúos de bienes muebles la –CGN estableció mediante la Resolución 351 del 21 de noviembre del 2001, en el artículo 8, que a partir de la entrada en vigencia de la presente norma, los bienes muebles registrados hasta la fecha, cuyo valor en libros, individualmente considerado, (entendido como el valor neto resultante de adicionar al costo histórico, los ajustes por inflación y las valorizaciones y, disminuir las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y desvalorizaciones, según corresponda), sea inferior a 35 (Treinta y cinco) Salarios mínimos legales mensuales, no serán objeto de actualización; en el artículo 9, que partir de la entrada en vigencia de la presente norma, los bienes muebles cuyo costo de adquisición individualmente considerado, sea inferior a 35 (Treinta y cinco) Salarios mínimos legales mensuales vigentes, se reconocerán y mantendrán por su costo histórico. En todos los demás casos se reconocerán por el costo histórico, el cual, a juicio del representante legal, será objeto de actualizaciones mediante avalúos de reconocido valor técnico. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

2. Al tenor de la Circular Externa 045 de 2001 se deben realizar avalúos a bienes inmuebles, a partir de su expedición y tendrán una vigencia de dos (2) años. Sin

embargo, las entidades públicas que hayan practicado avalúos durante el año inmediatamente anterior a la expedición de esta norma, podrán mantener registrado dicho valor durante el tiempo que reste para completar el lapso de dos (2) años. No obstante lo anterior, siempre que a juicio del Representante Legal, el valor registrado del bien no refleje su realidad económica, deberá efectuarse la actualización respectiva. Para el efecto, deben tenerse en cuenta como elementos generadores de valor, aspectos tales como, el cambio de categoría jurídica del suelo; la modificación del régimen de su uso y, la autorización de un mayor aprovechamiento del mismo en edificación, bien sea por modificación del índice de ocupación y/o el de construcción, en el contexto del Plan de Ordenamiento Territorial –POT, de conformidad con la reglamentación urbanística vigente. Igualmente, los avalúos deberán revisarse teniendo en cuenta la entrada en vigencia de un nuevo POT o esquema de ordenamiento territorial.

3. Con relación a los avalúos técnicos de los bienes muebles para efectos contables se deben tener en cuenta los criterios establecidos en la Resolución 351 de 2001, en donde se fijan los aspectos a considerar para establecerse si son objeto de actualización, los cuales están determinados así:

Artículo 8º. A partir de la entrada en vigencia de la presente norma, los bienes muebles registrados hasta la fecha, cuyo valor en libros, individualmente considerado, (entendido como el valor neto resultante de adicionar al costo histórico, los ajustes por inflación y las valorizaciones y, disminuir las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y desvalorizaciones, según corresponda), sea inferior a 35 (Treinta y cinco) Salarios mínimos legales mensuales, no serán objeto de actualización. (Subrayado fuera de texto)

Artículo 9º. A partir de la entrada en vigencia de la presente norma, los bienes muebles cuyo costo de adquisición individualmente considerado, sea inferior a 35 (Treinta y cinco) Salarios mínimos legales mensuales vigentes, se reconocerán y mantendrán por su costo histórico. En todos los demás casos se reconocerán por el costo histórico, el cual, a juicio del representante legal, será objeto de actualizaciones mediante avalúos de reconocido valor técnico. (Subrayado fuera de texto)

3. La norma técnica relativa al reconocimiento y revelación de los hechos económicos, financieros y sociales contenida en el numeral 1.2.7.1 del –PGCP considera otras metodologías para la actualización de las partidas no monetarias, como son: Precio de Mercado, Valor Presente (capitalización de rentas e ingresos), Costo de Reposición y Valor de Realización, entre otras, las cuales permiten aproximar los valores de los bienes a la realidad económica.
4. Finalmente, en lo referente a la obligatoriedad de realizar los avalúos se deben seguir las consideraciones contenidas en la Circular Externa 045 de 2001 en lo referente a los bienes muebles y la Resolución 351 de 2001 en lo que corresponde a bienes muebles.

CONCEPTO 16377 DE AGOSTO 01 DE 2003

TEMA: Costos de los servicios educativos

SUBTEMA: Función "Bienestar institucional"

Doctora
ROSA MERCEDES PAREDES T.
Jefe de Contabilidad y Presupuesto
Universidad de Nariño

ANTECEDENTES:

La Universidad de Nariño ha implementado la Contabilidad de costos teniendo en cuenta las funciones básicas de Docencia, Investigación, Proyección Social, Bienestar Institucional y Administración y Gestión.

La función "Bienestar institucional" agrupa costos por los siguientes conceptos: subsidio escolar, subsidio familiar, capacitación, bienestar social administrativo, bienestar social docentes, gastos deportivos y recreación, horas de dedicación de los docentes a participar en comités de salud, cultura, desarrollo humano, producción socioeconómica, recreación y deportes.

Con base en lo anterior, la universidad requiere precisar si los costos asociados a la función de "Bienestar institucional" hacen parte del costo total de los programas y por ende, del costo estudiante y si su registro debe efectuarse en la Clase 7 – Costos de producción o 5 – Gastos.

CONSIDERACIONES:

La presente consulta se resuelve de manera general y abstracta.

La norma técnica contenida en el numeral 1.2.7.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece que los costos de producción "comprenden las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales el ente público obtiene sus ingresos, en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal".

Por su parte, la descripción del grupo 72 – Servicios educativos del Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP, indica que "Bajo esta denominación se agrupan las cuentas representativas de los costos incurridos por los entes públicos prestadores del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas,

investigativas docentes, de extensión y asesoría, entre otras, en desarrollo de su cometido estatal”.

Así mismo, la descripción del grupo 51 – Gastos de administración se lee: “Cuentas representativas de los valores causados para el funcionamiento en desarrollo de actividades que sin tener relación directa con el cometido estatal del ente público, sirven de apoyo para el cumplimiento de la misión. Incluye los gastos de administración de los entes públicos que desarrollan actividades productivas y manejan costos”. (Subrayado fuera de texto)

Con base en lo anterior, las erogaciones originadas en cumplimiento de la función de “Bienestar institucional”, se registran en la clase 7 – Costos de producción o en la clase 5 - Gastos, teniendo en cuenta su asociación directa con la prestación del servicio de educación.

Ahora bien, para el registro contable de la distribución secundaria, es decir, la distribución de los gastos incurridos en los procesos de apoyo a cada proceso productivo, se encuentra habilitada en el Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP, la cuenta 5899 – Gastos asignados a costos de producción y/o servicios. La estructura y dinámica de esta cuenta permite asignar los gastos a cada centro productivo, sin que sea necesaria la reclasificación de la Clase 5 Gastos a la Clase 7 – Costos de producción.

CONCLUSIÓN

Las erogaciones en que incurra la universidad, necesarias para adelantar la función de “Bienestar institucional”, se registran en la Clase 7 – Costos de producción, siempre y cuando se asocien clara y directamente con la prestación del servicio de educación; de lo contrario, harán parte de los gastos.

No obstante lo anterior, las erogaciones originadas en la función de “Bienestar institucional” que sean registradas en la clase 5 – Gastos, pueden distribuirse en los centros productivos, para lo cual podrá utilizar la cuenta 5899 – Gastos asignados a costos de producción y/o servicios.

Con base en lo anterior y conforme a las necesidades de información de la entidad, ésta puede establecer el costo de los programas o el costo estudiante, bien sea teniendo en cuenta los costos asociados directamente a la prestación del servicio de educación o adicionando los gastos incurridos en los procesos de apoyo, mediante una distribución de los mismos a los centros productivos.

CONCEPTO 17616 DE AGOSTO 01 DE 2003

TEMA: Pasivos estimados

SUBTEMA: Provisión y revelación de litigios y demandas

Señora
DORA RUTH BURITICA CHITO
Contadora
Municipio de Yumbo - Valle

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de la referencia en el asunto, me permito responder su consulta en el sentido en que fue formulada, expresando que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. El municipio de Yumbo - Valle tiene registrado en las cuentas de orden demandas de terceros que cursan en su contra, ¿estas demandas deben provisionarse y reflejarse en el Balance General?.

CONSIDERACIONES:

Para dar respuesta a su solicitud es necesario remitirnos al Plan General de Contabilidad Pública -PGCP-, que dentro de las Normas Técnicas relativas a los pasivos desarrolla en el numeral 1.2.7.1.2 los pasivos estimados, como se define a continuación:

"Corresponde a las obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables".

"Deben reconocerse por el valor que se estime, empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones".
(Subrayado fuera de texto)

Así mismo, dentro de las descripciones y dinámicas expresa que "(...) *hasta tanto dichos eventos sean considerados como remotos o eventuales, deberán ser previamente reconocidos en las respectivas cuentas de orden*". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, se concluye que las demandas de terceros que cursan en contra del municipio y que se encuentran registradas en la cuenta 9120 litigios o demandas deben provisionarse y reflejarse en el Balance General en la cuenta 2710 provisión para contingencias, hasta que se materialicen como un pasivo real o se extinga la provisión.

Además se deben revelar el origen, la naturaleza, el estado y los procedimientos para su estimación.

CONCEPTO 19467 DE AGOSTO 11 DE 2003

TEMA: Registro contable de la propiedad, planta y equipo

SUBTEMA: Contabilización obras construidas por el FOREC

Doctor
MANUEL MAIGUASHCA OLANO
Viceministro
MINISTERIO DE MINAS Y ENERGÍA

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación del 4 de agosto de 2003, en la cual solicita concepto sobre la propiedad de las obras de infraestructura de servicios públicos domiciliarios resultantes de actividades realizadas por el FOREC, si hay lugar a contraprestación al FOREC por la entrega de estas obras y si las mencionadas obras deben ser registradas en la contabilidad de la Empresa de Energía del Quindío, me permito hacer las siguientes precisiones:

CONSIDERACIONES:

Como lo advierte en su comunicación, de acuerdo con el documento CONPES 3131 expedido en el mes de septiembre de 2001, durante el proceso de reconstrucción del Eje Cafetero por parte del FOREC, se desarrollaron acciones tendientes a la reconstrucción de la infraestructura de servicios públicos domiciliarios, los cuales una vez fueron construidos a través de los contratos celebrados con entes públicos y privados, fueron entregados a los diferentes beneficiarios.

Adicionalmente, el decreto 197 de 1999, estableció en el párrafo tercero del artículo 6° que “ Los contratos... no requerirán de escritura pública, sin perjuicio de su inscripción en el Registro de Instrumentos Públicos cuando a ello haya lugar para efecto de la **transferencia del respectivo bien.**” (Resaltado fuera de texto).

De otra parte, el Plan General de Contabilidad Pública establece que las Propiedades, planta y equipo de un ente público esta conformada por todos aquellos bienes tangibles adquiridos, construidos, o que se encuentran en tránsito, en construcción, en mantenimiento, o en montaje y que se utilizan para **atender necesidades sociales**, mediante la producción de bienes, la **prestación de servicios**, o para la utilización en la administración o usufructo del ente público, y por tanto **no están destinados para la venta** en desarrollo de actividades comerciales, **siempre que su vida útil probable, en condiciones normales, exceda de un año.** (Resaltado fuera de texto).

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, y en atención a su consulta, se concluye lo siguiente:

1. Bajo el contexto que los bienes formados en desarrollo de las actividades de FOREC fueron entregados y legalizados a los diferentes beneficiarios, son estos quienes deberán aparecer como propietarios de tales bienes, para el caso específico, por ser la Empresa de Energía del Quindío la entidad que antes de la ocurrencia del desastre tenía a su nombre los bienes que fueron reconstruidos, reubicados, construidos y/o reparados, lo cual no cambio, y dado que su cometido estatal está direccionado hacia la prestación del servicio público domiciliario relacionado con la distribución de la energía eléctrica, es ella quien debe ostentar la propiedad de los bienes en mención.

2. Dado que el FOREC fue creado por una situación de estado de emergencia económica y las funciones que se le asignaron fueron de carácter específico tendientes a cumplir funciones del Estado Colombiano mediante la financiación y realización de las actividades necesarias para reconstrucción económica, social y ecológica de la región afectada por el desastre natural, por parte de los beneficiarios de las obras desarrolladas no hay lugar a contraprestación alguna.

3. Antes de la ocurrencia del desastre, la propiedad de la infraestructura eléctrica estaba a nombre de la Empresa de Energía del Quindío, la cual una vez sucedido el desastre, debió haber procedido al retiro de los bienes que resultaron destruidos afectando los resultados del ejercicio. Una vez el FOREC construyó, reconstruyó y reubicó la infraestructura, procedió a su entrega a los beneficiarios, situación que de haberse dado a favor de la Empresa de Energía, es ésta quien está obligada a realizar el registro contable de estos bienes en las cuentas relacionadas con la propiedad, planta y equipo.

CONCEPTO 15882 DE AGOSTO 15 DE 2003

TEMA: Ordenes de comparendo

SUBTEMA: Registro contable

Doctor

PABLO AUGUSTO ALFONSO CARRILLO

Superintendente Delegado de Tránsito y Transporte Terrestre Automotor

Superintendencia de Tránsito y Transporte

ANTECEDENTES

La policía de carreteras impone órdenes de comparendo nacional a presuntos infractores de las normas de transporte, las cuales son remitidas a la Superintendencia de Tránsito y Transporte, para que en ejercicio de la facultad sancionatoria proceda al trámite del mismo, en los términos establecidos en las normas vigentes.

Dado que el comparendo no es un documento al que la ley le otorgue la calidad de prueba única e irrefutable, con carácter sancionatorio, se debe dar cumplimiento al debido proceso que ordena la Constitución Nacional y las demás normas legales vigentes. Así mismo, para que un documento pueda ser válido, debe estar correctamente elaborado, sin que pueda surgir la duda de presunta invalidez del mismo. Es por ello que aunque las autoridades pertinentes impongan la orden de comparendo nacional, deben cumplir un proceso de verificación en la Superintendencia Delegada de Tránsito y Transporte Terrestre Automotor. Ello genera que, además de aperturas de investigación, se produzcan autos de archivo, bien sea por mala elaboración del comparendo o por imposición de presunta norma infringida inexistente.

La Contraloría General de la República solicita que se registren las órdenes de comparendo nacional en la cuenta de deudores, procedimiento que no comparte la superintendencia.

La entidad consulta si se deben registrar las órdenes de comparendo nacional y en caso afirmativo, las cuentas que se deben utilizar. Si la respuesta es negativa, cuál es el registro contable del acto administrativo por el cual se impone el fallo sancionatorio una vez queda debidamente ejecutoriado.

CONSIDERACIONES

La presente consulta se resuelve de manera general y abstracta.

El artículo segundo de la Ley 769 de 2002 por la cual se expide el Código Nacional de Tránsito Terrestre y se dictan otras disposiciones define el comparendo como la "Orden

formal de notificación para que el presunto contraventor o implicado se presente ante la autoridad de tránsito por la comisión de una infracción”

Como usted bien lo anota, el comparendo debe cumplir un proceso de verificación, luego del cual de comprobarse la infracción procede la expedición del acto administrativo por el cual se impone el fallo sancionatorio, momento en el cual surge el derecho de cobrar la multa.

Por su parte, el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP en el numeral 1.2.6.7 establece el principio de “prudencia” en los siguientes términos: “En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna (...)”

La norma técnica relativa a los Deudores contenida en el numeral 1.2.7.1.1 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece que los “derechos deben ser reconocidos por su importe original, siempre y cuando exista el derecho cierto de cobro (...). De igual manera, la norma técnica relativa a los Ingresos, contenida en el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP establece que “El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de causación, con base en el acto administrativo que los impone (...)” (Subrayado fuera de texto)

Como se observa, la imposición de órdenes de comparendo nacional a presuntos infractores de las normas de tránsito, no constituye un derecho cierto. Lo que constituye un derecho cierto es el acto administrativo que luego de la respectiva investigación, impone el fallo sancionatorio.

Ahora bien, para establecer el registro contable del acto administrativo por el cual se impone el fallo sancionatorio una vez queda debidamente ejecutoriado, debe tenerse en cuenta que la Superintendencia de Tránsito y Transporte se encuentra dentro del ámbito de aplicación del Sistema Integrado de Información Financiera – SIIF, razón por la cual le aplica lo dispuesto en el Decreto 178 de 2003, el cual determina el marco para la operatividad y aplicabilidad del SIIF Nación.

El citado decreto en su artículo 17 Reconocimiento y clasificación de recaudos, establece que “Los órganos encargados de generar la información sobre los ingresos de la Nación deberán reconocer y clasificar los recaudos para cada uno de los conceptos que los originen de conformidad con las normas presupuestales y contables vigentes”.

En tal sentido, corresponde a la Superintendencia de Tránsito y Transporte, registrar el ingreso una vez producido el acto administrativo por el cual se impone el fallo como un ingreso no tributario por concepto de multas.

CONCLUSIÓN

Con base en las normas anteriormente citadas se puede concluir que las órdenes de comparendo no constituyen un derecho cierto de cobro, por cuanto están sujetas a verificación. Por lo tanto, no deben ser registradas como deudores ni como ingreso. Ahora bien, si la entidad desea llevar un registro de las órdenes de comparendo, puede utilizar las cuentas de orden deudoras de control.

De otra parte, cuando se expida el acto administrativo por el cual se impone el fallo sancionatorio, una vez verificada la existencia y adecuada sustentación de la infracción, se procede a efectuar el registro en la cuenta 1401 Ingresos no tributarios, subcuenta 140102 Multas y como contrapartida la cuenta 4110 – Ingresos no tributarios, subcuenta 411002 – Multas.

CONCEPTO 17689 DE SEPTIEMBRE 12 DE 2003

TEMA: Fondos patrimoniales

SUBTEMA: Registro de fondos patrimoniales

Doctor
HENRY RAMÍREZ SOTO
Contador General
Instituto Tecnológico Municipal Antonio José Camacho

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

ANTECEDENTES

La entidad creó el Fondo Patrimonial Pro-sede con los recursos por la devolución del IVA que la DIAN efectúa por Ley cada bimestre, por ser una entidad pública de educación superior aprobada por el Gobierno Nacional. Además del IVA, también hacen parte del Fondo los rendimientos financieros que genere dicho IVA en el Fondo.

En este sentido, la entidad ha afectado la subcuenta respectiva de BANCOS Y CORPORACIONES y las subcuentas 142210 IMPUESTO A LAS VENTAS, 322501 UTILIDAD O EXCEDENTES ACUMULADOS, 321505 FONDOS PATRIMONIALES Y 480565 RENDIMIENTOS DE INVERSIONES ACTUALIZADAS CON BASE EN LA TIR – SECTOR FINANCIERO.

Como consecuencia de lo anterior, en este momento el saldo de la subcuenta 322501 UTILIDAD O EXCEDENTES ACUMULADOS es menor al saldo de la subcuenta 322502 PÉRDIDA O DÉFICIT ACUMULADOS, es decir, la entidad tiene una pérdida neta entre éstas dos subcuentas. Por tanto, la consulta está orientada en el sentido de establecer el procedimiento que se debe seguir para aclarar esta situación.

CONSIDERACIONES:

Para resolver su consulta es necesario remitirnos al Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, en lo relacionado con la descripción y dinámica de la cuenta 3215 RESERVAS, la cual establece que *“Representa el valor de los recursos apropiados de los resultados obtenidos por el ente público, con el fin de satisfacer los requerimientos legales o estatutarios, para fines específicos y justificados”*.

Así mismo, la descripción y dinámica de la cuenta 3225 RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES expresa que *“Representa el valor de los resultados no distribuidos, provenientes del resultado neto de los ejercicios anteriores y sobre los cuales está pendiente la decisión de su aplicación a reservas o distribución de utilidades; al igual que el valor de las pérdidas o déficits no absorbidos, separando los resultados correspondientes a los ajustes por inflación”*.

Además, para ampliar el concepto de reserva es necesario remitirnos al comentario desarrollado en el numeral 2768 del Régimen Contable Colombiano, el cual expresa que *“Las reservas no constituyen dinero. Las reservas, por definición son apropiaciones de utilidades líquidas generadas por el ente económico, creadas para cumplir una finalidad específica: absorber pérdidas, fomentar capitalizaciones, etc.*

Resulta inexacto pensar que esas reservas están constituidas por sumas líquidas de dinero; las reservas no se crean con dinero sino con utilidades. Si la dirección del ente económico desea formar un fondo de dinero con destinación especial, lo que debe hacer es un traslado de dinero a una cuenta bancaria o de ahorros creada especialmente para el efecto. Esta cuenta corriente o de ahorros constituirá un fondo y no una reserva”.
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se concluye que dadas las características del Fondo constituido, éste no representa una reserva al considerar que es una reserva líquida de dinero y no una apropiación de utilidades. Por tanto, si la entidad decidió formar el Fondo de dinero con una destinación especial debería registrarlo en una cuenta bancaria o de ahorros creada para tal fin y no afectar las cuentas de patrimonio.

CONCEPTO 21079 DE SEPTIEMBRE 12 DE 2003

TEMA: Litigios y demandas

SUBTEMA: Proceso de depuración de litigios y demandas

Doctora
CARLA LILIANA HENAO CARMONA
Subdirectora
Departamento Administrativo de la Función Pública

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

ANTECEDENTES:

En su comunicación usted consulta lo siguiente:

Una vez revisadas todas las demandas en contra del Departamento Administrativo de la Función Pública, aún se encuentran sin registrar en los estados financieros unas demandas que comprometen al Departamento y están en cabeza de otras Entidades. ¿Con qué criterio debe actuar el Departamento frente al registro contable de estas demandas, si se presentan las siguientes situaciones?:

1. Las Entidades que no registran ningún valor por considerar que el fallo será a favor de la misma Entidad demandada.
2. Las Entidades que tienen registrado algún valor pero no la totalidad de la demanda.
3. Las Entidades que no reportan ningún valor

CONSIDERACIONES:

Las normas técnicas relativas a las cuentas de orden, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP-, específicamente en el numeral 1.2.7.1.5 establece que *“Representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados por el ente público.”* (Subrayado fuera de texto)

Estos hechos deben *“reconocerse por el valor estimado, determinado mediante criterios técnicos, el cual es susceptible de actualizarse periódicamente.”*

En este sentido, las cuentas de orden contingentes "*registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte del ente público. Estas contingencias pueden ser eventuales o remotas, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.*" (subrayado fuera de texto)

Así mismo, para el adecuado registro de estas obligaciones, el PGCP imparte las instrucciones relativas al reconocimiento de las compensaciones y pago de sentencias y conciliaciones judiciales basado en la Circular Externa No. 34 de 2000, la cual imparte "*Instrucciones relativas al reconocimiento de las compensaciones y pago de sentencias y conciliaciones judiciales*". Dicha Circular tiene como objetivo unificar y garantizar el adecuado registro contable de las sentencias, conciliaciones y compensaciones.

En estos términos, el instructivo desarrolla los siguientes conceptos:

"Sentencias Judiciales. Son los pronunciamientos mediante los cuales el juez decide definitivamente las cuestiones de un proceso en una instancia o en un recurso extraordinario o en un incidente que resuelve lo principal, con vista de todo lo alegado y lo probado por los litigantes y absuelve o condena al demandado. Así mismo comprende los laudos arbitrales proferidos por tribunales de arbitramento quienes están investidos de la facultad de administrar justicia.

En el contexto del Presupuesto Nacional corresponde a una condena contra la Nación en favor de la parte demandante.

Conciliaciones Judiciales. Representan la fórmula de acuerdo entre las partes. El acto de conciliación también se denomina juicio de conciliación, procura la transigencia de las partes, con el objeto de evitar el proceso que una de ellas ha iniciado o pretende entablar. Los efectos en caso de avenirse las partes, son los mismos de una sentencia; y en este sentido puede pedirse judicialmente la ejecución de lo convenido.

De la conciliación se extiende acta firmada por el juez y las partes".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto anteriormente y según lo dispuesto por la Circular Externa No. 34 de 2000, los registros contables de la entidad responsable del pago de la sentencia o conciliación judicial deben ser los siguientes:

- La Entidad debe constituir la responsabilidad contingente por el valor de las pretensiones originadas en actos procesales de terceros contra el ente público, en el momento de conocimiento del acto de notificación de la demanda.

Código	Denominación	Débito	Crédito
9905	Responsabilidades contingentes por contra (DB).		
990505	Litigios o demandas.	XXX	
9120	Litigios o demandas.		
9120xx	Subcuenta correspondiente.		XXX

- Cuando se produzca el fallo desfavorable en primera instancia, se hará el reconocimiento del pasivo estimado:

Código	Denominación	Débito	Crédito
5314	Provisión para contingencias.		
531401	Litigios o demandas.	XXX	
2710	Provisión para contingencias.		
271005	Litigios o demandas.		XXX

- Simultáneamente se efectuará el registro contable en las cuentas de orden constituidas inicialmente:

Código	Denominación	Débito	Crédito
9120	Litigios o demandas.		
9120xx	Subcuenta correspondiente.	XXX	
9905	Responsabilidades contingentes por contra (DB).		
990505	Litigios o demandas..		XXX

- Con la conciliación o la sentencia debidamente ejecutoriada se procede al registro del pasivo real:

Código	Denominación	Débito	Crédito
2710	Provisión para contingencias.		
271005	Litigios o demandas.	XXX	
5810 (1)	Extraordinarios.		
581032	Intereses sobre sentencias y conciliaciones.	XXX	
2460	Créditos judiciales.		
2460xx	Subcuenta que corresponda.		XXX

(1) Para el reconocimiento de los intereses que se generen en el proceso.

Por tanto, las entidades deben constituir la responsabilidad contingente en el momento de conocimiento del acto de notificación de la demanda contra el ente público, aunque consideren que el fallo será a favor de la entidad demandada. Así mismo, deberán reconocer el valor total de lo estipulado en el proceso y actualizarlo periódicamente.

CONCEPTO 16319 DE SEPTIEMBRE 15 DE 2003

TEMAS: Inversiones Patrimoniales

SUBTEMAS: Reversión de Inversiones patrimoniales según circular Externa 51 de 2002

Doctora
LUZ MILA BUILES RODRÍGUEZ
Subsecretaria de Contabilidad
Gobernación del Valle del Cauca

ANTECEDENTES:

En respuesta a su comunicación radicada en este Despacho bajo el expediente 20036-16319 mediante el cual solicita que se revise el tema de la Reversión de las inversiones, según la circular externa 51 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN, este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Para absolver los interrogantes formulados resulta conveniente, en primera instancia, hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis.

La Circular Externa 51 del 8 de octubre de 2002 establece en su numeral 3-ÁMBITO DE APLICACIÓN "que en cuanto a la reversión de inversiones patrimoniales, la presente circular, debe ser aplicada por las entidades de los Niveles Nacional y Territorial sujetas al Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, que han venido reconociendo como inversiones controlantes, los patrimonios de sus entidades adscritas, entidades y organismos de régimen especial, asociaciones entre entidades públicas, asociaciones y fundaciones de participación mixta, de acuerdo con las definiciones establecidas en esta norma"

Seguidamente, el numeral 4- relacionado con los ASPECTOS CONCEPTUALES establece que "los conceptos Entidades adscritas, Entidades y organismos de régimen especial, Empresas societarias, Empresas no societarias, Asociaciones entre entidades públicas y Asociaciones y fundaciones de participación mixta deben entenderse en el contexto de aplicación de la presente circular, para efectos contables conforme se presenta a continuación:

4.1 Entidades adscritas. *Son entidades descentralizadas creadas por Ley en el orden nacional, y en el orden departamental, distrital y municipal, por Ordenanza o Acuerdo, o,*

con su autorización, cuyo objeto principal es realizar el ejercicio de funciones administrativas y la prestación de servicios públicos sin fines de lucro. Tienen personería jurídica, autonomía administrativa y están sujetas al control político y dirección del órgano de la administración al cual se encuentran adscritas.

Forman parte de este grupo, entre otras:

- *Los Establecimientos Públicos*
- *Las Superintendencias con personería jurídica*
- *Las Unidades Administrativas Especiales con personería jurídica*

4.2 Entidades y organismos de régimen especial. *Son entidades y organismos con régimen especial otorgado por la constitución política sujetas a las disposiciones establecidas para ellos en las respectivas leyes. Así mismo, incluye las entidades creadas por la Nación o por las entidades Territoriales para la prestación en forma directa de servicios de salud. Tienen personería jurídica, autonomía administrativa y financiera, y patrimonio propio. Para el caso de los entes universitarios autónomos cuentan además con autonomía académica. Forman parte de este grupo, entre otras:*

- *Entes Universitarios Autónomos*
- *Corporaciones Autónomas Regionales*
- *Empresas Sociales del Estado*
- *Los Institutos Científicos y Tecnológicos*
- *Fondo de Garantías de Instituciones Financieras –FOGAFIN-*
- *Fondo de Garantías de Entidades Cooperativas –FOGACOO-*

4.3 Empresas societarias. *Corresponde a aquellos organismos creados por Ley en el orden nacional, y en el orden departamental, distrital y municipal, por Ordenanza o Acuerdo o, autorizados por éstos, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial y de gestión económica, constituidas bajo la forma de sociedades comerciales. Su capital está representando en cuotas o acciones de igual valor nominal sobre los cuales existen contratos, documentos, o títulos, referidos a estipulaciones, que evidencien la participación en el capital contable de la entidad societaria. Se caracterizan por tener personería jurídica, autonomía administrativa y financiera y, capital independiente.*

Forman parte de este grupo, entre otras:

- *Las Empresas Industriales y Comerciales del Estado societarias*
- *Las Sociedades de Economía Mixta*
- *Las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios societarias*
- *Las Sociedades Públicas*

4.4 Empresas no societarias. *Corresponde a aquellos organismos creados por Ley en el orden nacional, y en el orden departamental, distrital y municipal, por Ordenanza o Acuerdo o, autorizados por éstos, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o*

comercial y de gestión económica. Su capital no está representando en cuotas o acciones. Se caracterizan porque tienen personería jurídica, autonomía administrativa y financiera y capital independiente.

Forman parte de este grupo entre otras:

- *Las Empresas Industriales y Comerciales del Estado no societarias*
- *Las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios no societarias*

4.5 Asociaciones entre entidades públicas. *Son entidades públicas asociadas con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.*

Forman parte de este grupo entre otras:

- *La conferencia de Gobernadores*
- *Las federaciones de Gobernaciones*
- *Las federaciones de Municipios*
- *La asociación de Alcaldes*
- *Las asociaciones de Municipios*
- *Las áreas metropolitanas*

4.6 Asociaciones y fundaciones de participación mixta. *Son aquellas asociaciones o fundaciones sin ánimo de lucro resultantes de la celebración de convenios entre entidades públicas y personas jurídicas particulares, para el desarrollo conjunto de actividades relacionadas con los cometidos y funciones que les asigna la ley."*

Asimismo la Circular Externa 51 de 2002, en su numeral 5.2-Criterios para el reconocimiento y registro de inversiones patrimoniales determina que "En adelante, el reconocimiento y registro de inversiones patrimoniales en entidades y organismos públicos debe efectuarse cuando se realicen aportes de capital para crear empresas societarias, o, se creen empresas no societarias, cuyo objetivo sea obtener un beneficio económico".

CONCLUSIÓN

La Gobernación del Valle del Cauca, en lo que tiene que ver con la aplicación de la Circular Externa 51 de 2002, deberá reversar solamente aquellas inversiones patrimoniales que han venido siendo reconocidas como inversiones controlantes, tal es el caso de los patrimonios de sus entidades adscritas, entidades y organismos de régimen especial, asociaciones entre entidades públicas, asociaciones y fundaciones de participación mixta, de acuerdo con las definiciones establecidas en la Circular Externa 051 de 2002; no representando entonces un desajuste en las finanzas de la Gobernación, ya que en la revelación de la información consolidada de la Gobernación, se van a presentar los valores

desagregados de los patrimonio de las entidades adscritas, entidades y organismos de régimen especial, asociaciones entre entidades públicas, asociaciones y fundaciones de participación mixta, permitiendo su consolidación directa en el Balance General Consolidado de la Gobernación del Valle del Cauca.

CONCEPTO 17576 DE SEPTIEMBRE 15 DE 2003

TEMA: Inversiones

SUBTEMA: Valoración de portafolios

Doctor
RODRIGO PLATA LIEBISCH
Vicepresidente Financiero
Fiduciaria La Previsora S.A.

ANTECEDENTES

En respuesta a su comunicación radicada en este Despacho bajo el expediente 20037-17576 mediante el cual solicita concepto sobre la pertinencia de aplicar la Circular 033 emitida por la Superintendencia Bancaria referente a la valoración de Inversiones para los portafolios de Telecom en Liquidación y Fidupensiones Telecom (Pasivo Pensional de Telecom), este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Para absolver los interrogantes formulados resulta conveniente, en primera instancia, hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis.

El Plan General de Contabilidad Pública-PGCP establece en su numeral 2.1.4.1.2.— Procedimiento metodológico, que “Para efectos de valoración de las inversiones a precios de mercado de las entidades del sector público, se ha establecido la siguiente metodología, considerando las disposiciones que en esta materia ha expedido la Superintendencia de Valores, no obstante las entidades que han venido valorando bajo la metodología expedida por la Superintendencia Bancaria, pueden continuar aplicando dicho procedimiento”.

CONCLUSIÓN

En lo referente a la pertinencia de aplicar la Circular 033 emitida por la Superintendencia Bancaria para la valoración de Inversiones para los portafolios de Telecom en Liquidación

y Fidupensiones Telecom, la Contaduría General de la Nación–CGN, estableció dentro del procedimiento metodológico para la valoración de inversiones a precios de mercado, la aplicación de las metodologías expedidas por la Superintendencia Bancaria, por ende se concluye que es pertinente aplicar dichas disposiciones, en lo que tiene que ver con los portafolios de Telecom en Liquidación y Fidupensiones Telecom; lo cual deberá revelarse en las notas a los estados contables de la entidad titular del portafolio.

CONCEPTO 18242 DE SEPTIEMBRE 15 DE 2003

TEMA: Aplicación Carta Circular 028 de 2001

SUBTEMA: Administración de recursos públicos por parte de terceros

Doctora
YUI ANGELA MORALES E.
Gerente de Contabilidad
Empresa de Teléfonos de Bogotá -ETB

ANTECEDENTES

En respuesta a su consulta recibida el día 29 de julio de 2003, mediante la cual nos solicita concepto sobre el código que se le asignará al negocio producto del contrato suscrito por la ETB con el agente fiduciario Corfinsura en cumplimiento de la carta circular 028 de 2001, este despacho se permite atenderla teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Para responder a su inquietud, es necesario remitirnos a lo contemplado en el literal b) del artículo 8° de la Resolución 250 de 2003, el cual establece que: “Las entidades públicas que tengan recursos entregados en administración tales como fondos cuenta, encargos fiduciarios y fiducia pública, deben presentar una relación de los mismos, indicando su monto, objeto, modalidad, agente fiduciario o administrador, fecha de inicio y culminación. Este informe se debe diligenciar en un formato CGN03-004, para lo cual la entidad debe solicitarle la información respectiva al administrador de estos recursos. Esta información debe diligenciarse en medio magnético y anexarla a la información correspondiente al corte del 31 de diciembre”.

Así mismo, el artículo 10 de dicha Resolución establece que rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial y que deroga entre otras la Carta Circular 028 de 2001, lo que implica que lo estipulado en esta Carta no aplica para efectos de reporte de información a la Contaduría General de la Nación y que en su lugar debe observarse lo contemplado en la resolución 250 de 2003 para la revelación y registro de los recursos entregados en administración bajo la modalidad de encargos fiduciarios o fiducia pública.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la Carta Circular 028 de 2001 fue derogada por la Resolución 250 de 2003 y por lo tanto, no procede la asignación de código para cada uno de los negocios fiduciarios reportados por las entidades en cumplimiento de la misma. Sin embargo, y conforme lo reglamenta la resolución 250 de 2003, las entidades públicas obligadas a rendir información a la Contaduría General de la Nación–CGN, deben reportar como informe adicional a la misma, cada negocio fiduciario que posea en el formato denominado CGN03-004, para lo cual deberán solicitar dicha información a la entidad fiduciaria o administradora de los recursos correspondiente.

CONCEPTO 21200 DE SEPTIEMBRE 15 DE 2003

TEMA: Depreciación

SUBTEMA: Aplicación de diferentes métodos de depreciación

Doctor
CARLOS ENRIQUE VILLAREAL QUINTERO
Gerente General
Industria Militar –INDUMIL Colombia

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación recibida el día 15 de agosto de 2003, este despacho se permite atender sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta usted nos solicita concepto sobre el siguiente aspecto:

La industria militar aplica el método de depreciación “línea recta” a la propiedad, planta y equipo. En la actualidad se está gestionando la adquisición de nueva maquinaria, sobre la

cual se proyecta aplicar el método de depreciación de “unidades producidas “. Se pregunta:

1. Se puede aplicar el método de depreciación por unidades producidas únicamente a esta maquinaria, manteniendo el de línea recta para las demás?
2. Se puede iniciar este procedimiento para la maquinaria nueva en cualquier fecha del año en que entre al servicio, o se debe iniciar con la siguiente vigencia?
3. En caso de ser viables los planteamientos referidos, qué acción hay que adelantar ante la Contaduría General de la Nación-CGN o algún otro organismo?

CONSIDERACIONES

El numeral 2.2.4.3.5. Métodos de depreciación del Manual de Procedimientos del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que:

“La depreciación debe determinarse sistemáticamente mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico, teniendo en cuenta, en todos los casos, aplicar el que mejor refleje el necesario equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente. (Subrayado fuera de texto)

El método de depreciación adoptado debe revisarse periódicamente con el fin de ajustarlo a los cambios significativos que llegaren a presentarse en el patrón esperado de beneficios económicos. Debe cambiarse cuando circunstancias especiales lo ameriten, de acuerdo con los servicios recibidos del activo, caso en el cual el efecto de dicho cambio debe cuantificarse y revelarse en las notas a los estados contables, indicando las razones que lo justificaron.

El método adoptado para cada activo debe aplicarse en forma consistente durante el período, independiente de consideraciones fiscales o de rentabilidad, con el fin de proporcionar comparabilidad en los resultados de las operaciones. Son considerados métodos de reconocido valor técnico los siguientes: Línea recta, Número de unidades de producción u Horas de trabajo, Suma de los dígitos de los años y Saldos decrecientes”.

De otro lado, el numeral 2.2.4.3.3. del Manual de Procedimientos del PGCP, establece que: “En todos los casos, la vida útil de un activo depreciable debe definirse por parte del ente público, en relación con el servicio esperado del activo”.

CONCLUSIÓN

1. De acuerdo con lo expuesto se concluye que la entidad debe aplicar el método de depreciación que mejor refleje las condiciones del bien y por consiguiente, también podrá determinar la vida útil del mismo basado en el servicio que espera recibir de dicho activo. Por lo tanto, si la entidad considera que el método de depreciación que

mejor refleja la pérdida de capacidad de la nueva maquinaria es el de unidades producidas, podrá aplicarlo independientemente de que para el resto de la maquinaria se utilice el método de depreciación de línea recta.

2. De otro lado, y teniendo en cuenta lo expuesto en las consideraciones, sí es posible iniciar la depreciación de dicha maquinaria por el método de unidades producidas en el momento que empiece a funcionar en la entidad. Sin embargo, y de acuerdo con su pregunta, es necesario precisar que cuando en la presente vigencia un bien se esté depreciando por cualquier método de reconocido valor técnico y de acuerdo a las circunstancias amerite cambio del mismo, dicho método no se podrá cambiar sino hasta la siguiente vigencia dado que como se estableció en las consideraciones afectaría la consistencia de la información y la comparabilidad de la misma.
3. Sus planteamientos son viables y se acogen a la normatividad expedida por la CGN, por lo cual no implican una acción especial ante la misma. Sin embargo, es importante aclarar que si la entidad va a realizar cambio del método de depreciación de los bienes que actualmente son objeto de depreciación, deberá informarlo a la CGN en las notas a los estados contables indicando la razón del cambio.

CONCEPTO 18040 DE SEPTIEMBRE 19 DE 2003

TEMA: Avalúos Técnicos

SUBTEMA: Vigencia de los avalúos técnicos

Doctora
NANCY YUNEZ ADUEN
Subdirector General Administrativo y Financiero
Caja Nacional de Previsión Social- CAJANAL E.P.S

ANTECEDENTES

Este despacho se permite atender su consulta radicada bajo el expediente No. 20037-18040, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

Su consulta se refiere a determinar si es viable contabilizar la valorización de inmuebles con corte a junio 30 de 2003, así los avalúos estén expedidos con fecha posterior, con el fin de determinar el patrimonio real de la empresa para la transformación de la cual CAJANAL es objeto, de conformidad con el decreto 1777 de 26 de junio de 2003.

CONSIDERACIONES

La Circular Externa 045 de 2001, expedida por la Contaduría General de la Nación establece que: "Los avalúos de que trata la presente norma deberán efectuarse a partir de su expedición y tendrán una vigencia de dos (2) años. Sin embargo, las entidades públicas que hayan practicado avalúos durante el año inmediatamente anterior a la expedición de esta norma, podrán mantener registrado dicho valor durante el tiempo que reste para completar el lapso de dos (2) años". Esto implica que los avalúos practicados a los respectivos bienes deben registrarse contablemente a partir de la fecha en que se expiden los avalúos, es decir, no pueden incorporarse a períodos anteriores a la fecha de realización de los mismos.

De otro lado, el Plan General de Contabilidad Pública -PGCP, en su numeral 1.2.6. referente a los principios de Contabilidad Pública, respecto al principio que se relaciona con el período contable determina que "Normalmente, el período contable va del 1° de enero al 31 de diciembre, al final del cual, se debe realizar el proceso de cierre. No obstante, se podrán solicitar estados contables intermedios e informes complementarios, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de autoridades competentes, sin que esto signifique necesariamente la ejecución de un cierre".

Es decir, que la entidad de acuerdo con sus necesidades, puede preparar no solo estados contables con corte a fin de año, sino que según lo considere necesario podrá preparar estados intermedios o informes complementarios, antes de finalizar el período contable. Sin embargo, se debe tener en cuenta que independientemente de la época del año en la que se elaboren dichos estados, la información incorporada en los mismos corresponde a aquella que se haya generado en el período que se tome como referencia para su elaboración, es decir, si se preparan estados con corte a mitad de año en ellos se incorporará información que haya surgido en este lapso de tiempo.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que las valorizaciones de los bienes inmuebles deberán registrarse en la fecha en la cual se expiden los avalúos y por lo tanto no es viable que se incorpore un avalúo realizado en una fecha posterior dentro de la información con corte a 30 de Junio. Así mismo, es necesario aclarar que dicho avalúo de acuerdo al principio de período contable quedará reflejado en la información con corte a diciembre 31, o en los estados contables intermedios e informes complementarios que la entidad requiera preparar después del corte a junio 30.

CONCEPTO 23124 DE SEPTIEMBRE 25 DE 2003

TEMA: Activos diferidos

SUBTEMA: Amortización

Doctor
HENRY F. SEGURA MURILLO
Vicepresidente Financiero y Administrativo
Colombia Móvil

ANTECEDENTES:

En respuesta a su comunicación radicada en este Despacho con el expediente 20039-23124 mediante el cual solicita concepto para establecer si es posible utilizar las cuentas de cargos diferidos del Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP y específicamente las correspondientes a publicidad y propaganda, gastos de ventas y otros cargos diferidos para registrar unos gastos que son muy representativos en los cuales incurre la empresa para prestar el servicio al usuario, los cuales serán recuperados mediante los ingresos en los periodos futuros, este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

Dentro de los principios de contabilidad pública incluidos en el Marco Conceptual del

PGCP, se encuentra el de Asociación de ingresos, costos y gastos, en el cual se anota:

Los flujos monetarios que representan ingresos, costos y gastos deben estar adecuadamente asociados en el periodo contable. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de periodos anteriores que influyan en los resultados, se revelará en notas a los estados contables, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos.

Igualmente, el principio de revelación establece:

Los estados contables deben contener la discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de los hechos; permitir a los usuarios construir indicadores de seguimiento y evaluación de acuerdo con sus necesidades, e informar sobre el grado de avance de planes, programas y proyectos del ente público.

Por su parte, la descripción de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, precisa que corresponde al *“valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público”*.

Lo anterior para significar que los principios contables públicos exigen que para determinar y revelar un resultado real en el periodo contable deben estar adecuadamente asociados los ingresos obtenidos con los costos y gastos incurridos, lo cual significa que si en un determinado periodo se debieron realizar unos costos, pero que los mismos serán recuperados con los ingresos de ejercicios posteriores, la asignación de estos costos debe hacerse en los correspondientes, por lo tanto, el reconocimiento inicial de esos costos o gastos debe hacerse como activos diferidos.

Esto es concordante con lo establecido en el artículo 67 del Decreto 2649 de 1993-Reglamento General de la contabilidad:

“Activos diferidos. Deben reconocerse como activos diferidos los recursos (...) que correspondan a:

1. (...)
2. *Cargos diferidos, que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios económicos en otros periodos. Se deben registrar como cargos diferidos los costos incurridos durante las etapas de organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha. Las sumas incurridas en investigación y desarrollo pueden registrarse como cargos diferidos únicamente cuando el producto o proceso objeto del proyecto cumple los siguientes requisitos:*
 - a) *Los costos y gastos atribuibles se pueden identificar separadamente;*
 - b) *Su factibilidad técnica está demostrada;*
 - c) *Existen planes definidos para su producción y venta, y*
 - d) *Su mercado futuro está razonablemente definido.”*

Una vez determinado que sí es factible registrar los costos o gastos anotados como cargos diferidos, la siguiente consideración debe hacerse sobre el tema de la **amortización** de los mismos. Al respecto, la norma técnica sobre otros activos, dentro de los cuales están los cargos diferidos, del PGCP determina:

Los cargos diferidos se amortizarán durante los periodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación, los periodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda. (...).

Lo expresado en el PGCP está en la misma dirección de lo anotado en el Decreto 2649/93, en el artículo 67, cuando establece que

(...) La amortización de los cargos diferidos se debe reconocer desde la fecha en que originen ingresos, teniendo en cuenta que los correspondientes a organización, preoperativos y puesta en marcha se deben amortizar en el menor tiempo entre el estimado en el estudio de factibilidad para su recuperación y la duración del proyecto específico que los originó (...).

De lo anotado con relación a la amortización se puede establecer que el tiempo en el cual se deben amortizar los cargos diferidos debe ser determinado por la entidad, quien conoce la situación particular de ellos.

En este sentido debe tenerse en cuenta para efectos fiscales lo establecido en el Estatuto Tributario, artículos 142 y 143, dada la condición de Empresa de Economía Mixta, sujeta al pago de impuesto de renta, los cuales expresan:

Artículo 142. Deducción por amortización de inversiones. *Son deducibles, en la proporción que se indica en el artículo siguiente, las inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o actividad. (...)*

Se entiende por inversiones necesarias amortizables por este sistema, los desembolsos efectuados o causados para los fines del negocio o actividad susceptibles de demérito y que de acuerdo con la técnica contable, deban registrarse como activos, para su amortización en más de un año o periodo gravable; o tratarse como diferidos, ya fuesen gastos preliminares de instalación u organización o de desarrollo (...).

Artículo 143. Término para la amortización de inversiones. *Las inversiones a que se refiere el artículo precedente pueden amortizarse en un término no inferior a cinco (5) años, salvo que se demuestre que, por la naturaleza o duración del negocio debe hacerse en un plazo inferior. (...).*

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta lo expuesto en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que sí es dable la utilización de las cuentas de activos diferidos para reconocer y registrar los gastos de publicidad y propaganda, gastos de ventas y otros cargos diferidos necesarios en la prestación del servicio, si se tiene en cuenta que son costos recuperables con los

ingresos de periodos futuros y en aplicación de los principios de contabilidad pública de asociación de ingresos, costos y gastos, y el de revelación, entre otros.

La amortización de estos cargos diferidos debe hacerse en el tiempo establecido por la entidad, teniendo en cuenta los criterios dados por la norma técnica del PGCP, en cuanto los estudios de factibilidad realizados que determinan su recuperación, o la vigencia de los contratos respectivos.

No obstante, y con relación al tiempo de la amortización debe tenerse en cuenta para efectos fiscales lo determinado por el Estatuto Tributario, teniendo en cuenta la condición de Empresa de Economía Mixta, sujeta al pago de impuesto sobre la renta, específicamente en el artículo 143, cuando establece un plazo de cinco (5) años, salvo que se demuestre que, por la naturaleza o duración del negocio, la amortización deba hacerse en un plazo inferior, situación que le corresponde determinar a la entidad con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN.

CONCEPTO 20348 DE SEPTIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Bienes Inmuebles

SUBTEMA: Contabilización de venta de bienes inmuebles

Doctor
CARLOS PACACIRA RODRIGUEZ
Subgerente General
Lotería de Cundinamarca
Ciudad

ANTECEDENTES

En respuesta a su consulta radicada bajo el expediente No. 20038-20348, este despacho se permite atenderla teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta solicita concepto sobre el siguiente aspecto:

La Lotería de Cundinamarca tiene registrado en sus activos el edificio del Liceo Femenino de Cundinamarca, el cual de acuerdo a lo establecido en el artículo 109 de la ley 715 de 2001, debe ser transferido al Distrito Capital. De esta operación, y en cumplimiento de la ley, la Secretaria de Hacienda del Departamento de Cundinamarca recibió una

transferencia de la Nación por el valor del avalúo, según certificación expedida por la Tesorería General del Departamento, lo cual hasta la fecha no se ha registrado en los libros de contabilidad de la Lotería, toda vez que no se cuenta con los soportes para ello; por lo que se solicita asesoría para determinar los procedimientos contables adecuados que se deben tener en cuenta para excluir de los estados financieros el mencionado bien.

CONSIDERACIONES

El artículo 109 de la ley 715 de 2001, establece que “Con el fin de garantizar la continuidad en la prestación del servicio educativo en los colegios Liceo Femenino de Cundinamarca Mercedes Nariño, Silveria Espinosa de Rendón y el Colegio Departamental Integrado de Fontibón, la administración y las plantas de dichos colegios, serán transferidas del Departamento de Cundinamarca al Distrito Capital. El Distrito Capital financiará el servicio con los recursos que del Sistema General de Participaciones se le asigne por población atendida, y se autoriza al Gobierno Nacional para que reconozca al Departamento de Cundinamarca el valor correspondiente al avalúo de los mencionados inmuebles. Para el perfeccionamiento de lo anterior, y sin suspender la continuidad del servicio educativo, se suscribirá un convenio interadministrativo entre las entidades territoriales”.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la Nación cumplió con lo estipulado en la norma, de transferir directamente al departamento de Cundinamarca los recursos convenidos, según consta en la certificación expedida por la Tesorería General de Cundinamarca, dicha certificación al igual que lo estipulado en la ley constituyen los soportes necesarios para proceder a realizar los registros contables pertinentes.

Esta situación se puede enmarcar dentro de lo estipulado en el artículo 1° de la ley 716 de 2001, que establece la obligatoriedad de los entes públicos de adelantar las gestiones administrativas necesarias para depurar la información contable y proceder a establecer la existencia real de bienes, derechos y obligaciones, que afectan el patrimonio de la entidad.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la Lotería de Cundinamarca debe proceder a realizar los registros contables que se proponen, tomando como soporte la certificación expedida por la Tesorería Departamental, el artículo 109 de la ley 715 de 2001 o cualquier otro documento relacionado con la operación, como se presenta a continuación:

- Causación del derecho por cobrar a la Nación por los recursos convenidos y descargue del bien de los activos de la entidad.

Se debita la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y se acredita la cuenta que tiene registrado el bien (Propiedad, planta y equipo), incluyendo las cuentas valuativas

correspondientes (Depreciación Acumulada, valorizaciones, ajustes por inflación). De igual forma, si el valor de la transferencia es superior al valor en libros, la diferencia se registrará en la subcuenta 481008-RECUPERACIONES. Si el valor de la transferencia es menor al valor en libros, la diferencia se registrará en la subcuenta 581033-PERDIDA EN BAJA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.

- Eliminación del derecho por transferencia de los recursos recibidos por la Tesorería General del Departamento.

Dado que los recursos producto de la operación, fueron recibidos por la Secretaría de Hacienda Departamental, la Lotería de Cundinamarca debe proceder a registrar el gasto por transferencia a la misma, dado que es la entidad a la cual finalmente se le deben transferir estos recursos según lo informó el contador de la lotería en conversaciones sostenidas, debitando la cuenta 5403-CORRIENTES AL GOBIERNO GENERAL, subcuenta correspondiente y acreditando la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, subcuenta correspondiente, para eliminar la cuenta por cobrar a la Nación.

Teniendo en cuenta la situación descrita, conforme lo establecido en el artículo 1° de la ley 716 de 2001, consideramos pertinente adelantar los trámites necesarios para realizar las diferentes acciones de tipo administrativo que le permitan a la entidad establecer su realidad económica, financiera y patrimonial.

CONCEPTO 23190 DE OCTUBRE 06 DE 2003

TEMA: Donaciones

SUBTEMA: Tratamiento contable de las donaciones de bienes

Doctor
NEMESIO DE J. CATAÑO CÓRDOBA
Gerente
E.S.E HOSPITAL SAN RAFAEL

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 18 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto por parte de esta Entidad sobre el tratamiento contable que se debe dar a las donaciones realizadas por otro ente público al Hospital San Rafael de Girardota, me permito hacer las siguientes precisiones:

CONSIDERACIONES

El numeral 2.8.3.6. del Plan General de Contabilidad Pública–PGCP, define las DONACIONES como los ingresos sin contraprestación pero con la destinación que establezca el donante, recibidos de otros gobiernos o de instituciones públicas o privadas de carácter nacional o internacional.

De otra parte, en el mismo PGCP, al desarrollar las normas técnicas relativas al PATRIMONIO PÚBLICO define el SUPERÁVIT DONADO como el valor correspondiente a aquellos bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, que tienen como característica su permanencia relativa y que no corresponden a un reconocimiento del gasto por extinción del bien, precisando que las donaciones en dinero, por norma general, se registran como superávit por donación, excepto aquellas que tengan como destino la financiación de gastos de funcionamiento, las cuales se registrarán como ingreso.

Como complemento, el numeral 5.1.3.3.2. del PGCP establece que el concepto de DONACIONES se aplicará únicamente para el registro de operaciones realizadas con terceros, en el marco de las disposiciones legales aplicables. La donación se tipifica con el traspaso físico de los bienes y con la transferencia de dominio sin contraprestación alguna. Para el registro de las donaciones debe tenerse en cuenta si los bienes recibidos de terceros tienen como característica su permanencia relativa o si por el contrario, son bienes que se extinguen en el tiempo.

En cuanto a las descripciones planteadas en el modelo instrumental del PGCP, establece que en la cuenta de SUPERÁVIT POR DONACIÓN, se registran los valores acumulados que el ente público ha recibido de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, por concepto de donaciones en dinero, títulos valores, propiedades planta y equipo y otros activos, que correspondan a un incremento patrimonial. Igualmente, registra los traspasos de bienes y derechos entre entes públicos de distintos niveles y la contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bienes o derechos recibidos en donación.

Como se puede advertir, cuando un ente público entrega a título de donación a otro ente público un bien de permanencia relativa, por tratarse de un bien que va a ser utilizado para el desarrollo de sus actividades relacionadas con el cometido estatal, contablemente debe tratarse como una Propiedad, Planta y Equipo y como contrapartida la cuenta de Superávit Donado, aumentando el patrimonio de la entidad que recibe el activo.

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto, y en atención a su solicitud, se concluye que no es correcta su apreciación respecto al registro contable de estos bienes recibidos en donación, toda vez que por tratarse de un bien de permanencia relativa que contribuirá al desarrollo de la función del Hospital, debe tratarse como un aumento patrimonial a través de las cuentas

de superávit. Sería correcta su apreciación en el evento que la donación que se hubiere recibido estuviera representada en bienes de carácter extinguibles, es decir, son bienes que se van a consumir en el período contable en el desarrollo de las funciones propias de la E.S.E.

CONCEPTO 20692 DE OCTUBRE 07 DE 2003

TEMA: Presentación de la información financiera, económica y social

SUBTEMA: Firma para la aprobación de la información financiera, económica y social

Señor
HECTOR VEGA DIAZ

ANTECEDENTES

Este despacho se permite atender su consulta radicada bajo el expediente 20038-20692, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta usted solicita concepto para aclarar si es importante que los jefes de presupuesto firmen conjuntamente con el contador la información financiera, económica y social solicitada por la Contaduría General de la Nación-CGN.

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su consulta es necesario remitirnos al artículo 2° de la Resolución 250 de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN, el cual establece que "Serán responsables por el cumplimiento de las políticas, principios, plazos, requisitos, normas, procedimientos y obligaciones relacionados con la presentación de la información a la Contaduría General de la Nación los siguientes funcionarios:

- a) En el sector central del orden nacional: serán responsables el representante legal, jefe de área financiera y el contador público.
- b) En el sector descentralizado por servicios del orden nacional: serán responsables el representante legal, jefe de área financiera, contador público, y revisor fiscal en las entidades obligadas.

c) En el sector central del orden territorial: serán responsables el representante legal, secretario de hacienda, jefe del área financiera a cuyo cargo se encuentre la oficina o centro contable y contador público.

d) En el sector descentralizado por servicios del orden territorial: Serán responsables el representante legal, jefe de área financiera a cuyo cargo se encuentre la oficina o centro contable; contador público, y revisor fiscal en las entidades obligadas.”

Igualmente, el artículo 6° establece que “La información básica correspondiente a diciembre 31, deberá acompañarse del balance general; el estado de actividad financiera económica y social; el estado de cambios en el patrimonio y las notas a los estados contables, en medio magnético. La anterior información deberá estar debidamente certificada como se indicó anteriormente, con la firma de los responsables de presentar la información financiera, económica y social, en medio impreso, y dictaminados por el revisor fiscal en las entidades obligadas”.

Lo anterior implica que la determinación de los funcionarios responsables de cumplir con las obligaciones que surgen en cumplimiento de la normatividad expedida por la CGN, como es la firma de los estados contables, dependerá del orden y sector al que pertenezca la entidad pública dentro de la clasificación establecida por la CGN, es decir, si pertenece al orden Nacional o Territorial en su sector central o descentralizado.

Así mismo, el artículo 10° de la Ley 43 de 1990, establece que “La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance”.

Es decir, solo están autorizados para firmar los estados contables determinados funcionarios de la entidad entre los cuales se destacan el representante legal, el contador público y el revisor fiscal en algunos casos y por lo tanto ningún otro funcionario podrá firmarlos, dado que solo el contador público tiene la potestad de dar fe pública de los mismos y es en desarrollo de esta función que al firmar los estados contables se presume que están reflejando realmente la situación de la entidad.

De otro lado el numeral 1.2.7.1.6. NORMAS TECNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE PLANEACIÓN Y PRESUPUESTO del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que “Las normas técnicas de planeación y presupuesto están orientadas a definir criterios para armonizar, integrar y conciliar los hechos que enmarcan la actividad de los entes públicos, registrados desde la perspectiva financiera, económica y social, con la ejecución de los planes de desarrollo y el presupuesto, constituyendo una herramienta de apoyo a los procesos de seguimiento, control, evaluación de la gestión de los entes públicos y toma de decisiones”. Es decir, las cuentas de planeación y presupuesto buscan armonizar

la información contable con la presupuestal para facilitar a los diferentes organismos el control y la toma de decisiones.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que en el contexto del artículo 2° de la Resolución 250 de 2003 y el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, no es posible que el jefe de presupuesto firme los estados contables de la entidad, dado que esta función corresponde a los funcionarios responsables de las obligaciones que se generan en cumplimiento de la normatividad expedida por la CGN, entre los cuales se destaca el Contador Público, quien es el único autorizado de dar fe pública sobre los saldos reflejados en los estados contables.

Dichos funcionarios, como lo establece la Resolución se determinan de acuerdo al orden y sector al que pertenece la entidad, bien sea del orden nacional o territorial en su sector central o descentralizado. No obstante, al interior de la entidad puede establecerse que el jefe de presupuesto firme el informe de las cuentas de planeación y presupuesto que presenta al Contador de la entidad para ser incorporado a la información financiera, económica y social que se le debe reportar a la CGN, con el fin dar cumplimiento a su objetivo de ser cuentas que permitan armonizar la contabilidad con el manejo presupuestal de la entidad.

CONCEPTO 18240 DE OCTUBRE 08 DE 2003

TEMA: Deudores

SUBTEMA: Provisión

Capitán de Navío ®
GUILLERMO CASTELLANOS GARCES
Subdirector Financiero
Caja de Retiro de las FF.MM.

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación radicada bajo el expediente 20037-18240, este despacho se permite atender su consulta mediante la cual solicita asesoría para efectuar la provisión sobre deudores, dado que la oficina Coordinadora de Grupo de Trabajo de Jurisdicción Coactiva de la Entidad conceptúa que la etapa procesal de las reclamaciones sobre los valores correspondientes a reintegros por concepto de asignaciones de retiro (Pensiones) puede durar hasta 5 años, antes de poderse expedir el auto que ordene su terminación

y/o archivo y advierte que no es posible conocer el grado de irrecuperabilidad de estos deudores.

CONSIDERACIONES

Para absolver los interrogantes formulados resulta conveniente, en primera instancia, hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis.

El Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en lo referente al numeral 1.2.6. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA, establece en el numeral 1.2.6.7.—PRUDENCIA que “En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Igualmente y con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo los realizados, sino también aquellos potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, aquellos que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se determine en el período actual o en períodos anteriores.

Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable y verificable un hecho, éstas se informarán en notas a los estados contables, donde se justificará la opción escogida y cuantificarán los procedimientos alternativos, con el posible impacto económico, financiero y social en los mismos, de haber optado por uno de éstos y no por la opción elegida”.

El numeral 1.2.7.1.1.-DEUDORES establece que:

“Comprenden los derechos de cobro originados en el desarrollo de las actividades financieras, económicas y sociales del ente público, que se producen como resultado de la venta de bienes o servicios, así como los conceptos conexos a la liquidación de rentas por cobrar, como los intereses moratorios, sanciones y multas por extemporaneidad y demás derechos originados en desarrollo del cometido estatal, por operaciones diferentes a los ingresos tributarios.

Estos derechos deben ser reconocidos por su importe original, siempre y cuando exista el derecho cierto de cobro, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes o con los términos contractuales pactados.

Como resultado del grado de incobrabilidad originado en factores tales como antigüedad e incumplimiento, debe provisionarse el valor de los derechos que se estimen incobrables y ajustarse permanentemente de acuerdo con su evolución.

El cálculo de la provisión debe entonces corresponder a una evaluación técnica, que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del prestatario y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable.

Asimismo, el numeral anteriormente referido contempla como métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión, el individual y el general, de conformidad con lo establece para el caso de las rentas por cobrar, los cuales están definidos así:

“El método individual se basa en el análisis de la antigüedad y revisión de las condiciones de cada una de las rentas por cobrar. Tomando como base la experiencia y las condiciones económicas actuales, el ente público hará la estimación de los porcentajes y valores que considere no tienen probabilidad de recuperarse, teniendo en cuenta que a mayor tiempo vencido, es mayor esta probabilidad. Con base en estos valores calculados se hará el ajuste correspondiente a la provisión.

El método general o alternativo se basa en la estimación de un porcentaje sobre el total de las rentas por cobrar que se consideran incobrables, independientemente de la situación particular de cada una de ellas. Este método toma en cuenta el comportamiento o experiencia y establece rangos en las rentas por edades de vencimiento. El ente público determinará el porcentaje a aplicar como provisión en cada uno de los rangos definidos, sin exceder del valor de la renta por cobrar”

CONCLUSIÓN

Dadas las circunstancias expuestas en la consulta, este despacho se permite sugerir para el caso de las provisiones de los valores correspondientes a reintegros por concepto de asignaciones de retiro (Pensiones), el analizar el comportamiento histórico de los procesos de reclamaciones, a efectos de establecer el promedio de casos que sean cancelado y de aquellos perdidos, con el fin de determinar una base estimada de recuperabilidad o incobrabilidad, teniendo en cuenta factores como tiempo transcurrido, solvencia del deudor, para ser aplicado como un estimativo de provisión, que dependiendo del desenlace final de los procesos, permita realizar los respectivos ajustes al monto final reconocido como provisión, según sean del caso.

En consecuencia, el valor de las provisiones constituidas se presentará como un menor valor de los deudores, debiendo revelarse los métodos y criterios utilizados para su estimación en notas a los estados contables.

CONCEPTO 21992 DE OCTUBRE 08 DE 2003

TEMA: Ingresos

SUBTEMA: Ingresos por venta de servicios

Doctora
PAOLA CRISTINA STEVENSON SÁNCHEZ
Contadora
Fondo Rotatorio Fuerza Aérea Colombiana-FAC

ANTECEDENTES

Este despacho se permite atender su consulta radicada con el expediente 20038-21992, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta usted solicita concepto sobre el siguiente aspecto:

Atendiendo la naturaleza operativa del Fondo Rotatorio, en desarrollo de sus actividades misionales, se debe recibir ingresos por los conceptos de:

43501100 COMISIÓN CONTRATOS INTERADMINISTRATIVOS

43501101 COMISIÓN CONVENIOS

43509001 VALES ALMACENES

43509010 INTERESES PRESTAMOS CONSUMO FORFA

43509080 INTERESES PRESTAMOS Y VALES

43509081 INTERESES CONTRATOS ADMINISTRACIÓN

Los cuales corresponden a la clasificación de la cuenta 439090-DE OTROS SERVICIOS del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP.

En consideración a lo anterior los registros contables de estos conceptos se están registrando en las cuentas antes mencionados y para efectos de presentación a la

Contaduría General de la Nación deben ser clasificados en el grupo 48 INGRESOS EXTRAORDINARIOS.

Para efectos de identificar la subcuenta OTROS se hace indispensable habilitar una subcuenta especial para clasificar los ingresos mencionados, por lo que se solicita la apertura de las subcuentas requeridas.

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su consulta es necesario remitirnos al parágrafo del artículo 2° de la Resolución 400 de 2000, el cual establece que “El Plan General de Contabilidad Pública-PGCP deberá ser aplicado por regla general al nivel de documento fuente o soporte, lo cual implica sustituir cualquier otro código de registro básico e incorporar las operaciones de acuerdo con las normas determinadas en el mismo. En aquellos casos en que se considere necesario o conveniente, se podrá autorizar por parte del Contador General de la Nación la adopción del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP al nivel de documento reporte, de manera temporal o permanente, remitiéndose la información con la homologación técnica respectiva.”

Es decir, que todas aquellas entidades del sector público que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del PGCP, deben llevar su contabilidad de acuerdo a los parámetros establecidos en el mismo, y que no hay lugar a que lleve un sistema de contabilidad diferente, excepto cuando el Contador General de la Nación autorice que el PGCP, se lleve a nivel de documento reporte.

De otro lado, el numeral 1.2.7.1.4. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL en relación con OTROS INGRESOS, establece que “Los otros ingresos comprenden conceptos de recursos percibidos por el ente público que no provienen de su actividad básica, pero que constituyen una fuente de recursos, como pueden ser los derivados de inversiones, el ajuste por diferencia en cambio de las cuentas de activo y pasivo”. Es decir, la norma técnica mencionada distingue entre los ingresos que obtiene la entidad en desarrollo de su cometido estatal y aquellos que se originan en situaciones que no corresponden al giro ordinario de los operaciones.

Igualmente, el capítulo II Descripciones y dinámicas del PGCP, define la cuenta 4350-SERVICIOS FINANCIEROS en el siguiente sentido “Valor de los ingresos causados por el ente público, que se originan en el ejercicio de su actividad financiera o de prestación de servicios financieros, en desarrollo de su cometido estatal. Así mismo incluye, los ingresos asociados a la actividad de prestamista de las entidades descentralizadas de fomento y desarrollo regional.”

Lo anterior implica que los ingresos que se registren en esta cuenta deben estar relacionados con actividades de tipo financiero que constituyan el cometido estatal del ente, como es el caso de los bancos y corporaciones estatales.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el Fondo Rotatorio de la FAC, no puede utilizar la cuenta 4350-SERVICIOS FINANCIEROS, dado que como se planteó en las consideraciones esta cuenta es de uso exclusivo para aquellas entidades que en desarrollo de su cometido estatal presten o realicen actividades financieras, y por lo tanto los ingresos mencionados en las consideraciones de esta consulta, deben registrarse en el grupo de OTROS INGRESOS. Sin embargo, y dado que en la actualidad el PGCP no cuenta con subcuentas apropiadas que contemplen estos conceptos, su inquietud será tenida en cuenta para el proyecto de revisión y actualización del PGCP que está adelantando actualmente la Contaduría General de la Nación.

CONCEPTO 23041 DE OCTUBRE 08 DE 2003

TEMA: Activos diferidos

SUBTEMA: Proyecto sector agropecuario

Doctora
SOLANGEL PINEDA ARICAPA
Gerente
Cenintegral S.A

ANTECEDENTES

Cenintegral S.A. es una empresa de economía mixta del orden departamental que tiene por objeto social "ofrecer servicios de capacitación, información y comercialización de los productos agropecuarios" a través de un proyecto cuya duración es de 5 años.

Los gastos han sido registrados como activos diferidos y en la medida que los beneficios obtenidos son de carácter social, la entidad solicita concepto acerca de si es posible darle el tratamiento de un activo intangible - crédito mercantil, para ser amortizado posteriormente.

CONSIDERACIONES

La presente consulta se resuelve de manera general y abstracta.

La descripción de la cuenta 1970 – INTANGIBLES del Catálogo General de Cuentas – CGC del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, se expresa en los siguientes términos: *“Costo de adquisición, desarrollo o producción del conjunto de bienes inmateriales que constituyen derechos, privilegios o ventajas de competencia para el ente público de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables. (subrayado fuera de texto)*

De otra parte, la descripción de la cuenta 1911 – INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA, corresponde al *“Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de los proyectos de inversión (...).*

La inversión social diferida debe amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios, o en la vigencia de los respectivos proyectos”.

Por su parte, las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica y social contenidas en el numeral 1.2.7.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establecen que “los gastos de inversión social incluyen los importes de la ejecución de los proyectos de inversión, tendientes a la consecución de metas del cometido estatal en cumplimiento del Plan de inversiones de los respectivos Planes de desarrollo, que no son susceptibles de registrarse como activos”.

El grupo 56 – GASTO DE INVERSIÓN SOCIAL, presenta la siguiente descripción: *“Cuentas representativas de los valores causados en inversión social, originados en la realización de actividades, programas y proyectos que no constituyen formación bruta de capital, tendientes a la consecución de metas en cumplimiento del cometido estatal del ente público que no se clasifican como gasto público social”.*

Como se observa, la definición de “ACTIVO INTANGIBLE” no interpreta los gastos en que incurre la entidad en cumplimiento de su objeto social, cual es *“ofrecer servicios de capacitación, información y comercialización de los productos agropecuarios”.* Por lo anterior, los gastos asociados a la ejecución del proyecto de inversión, se registran como “INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA”, siempre y cuando se tenga la razonable seguridad que proveerán beneficios futuros.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que se trata del desarrollo de un proyecto de inversión social en el sector agropecuario, la entidad debe registrar los gastos incurridos en la cuenta 5607 – DESARROLLO AGROPECUARIO, INDUSTRIAL, COMERCIAL Y TURÍSTICO. Ahora bien, si se tiene razonable seguridad de que los gastos incurridos proveerán beneficios futuros, en desarrollo de los proyectos de inversión, es factible registrarlos en la cuenta 1911 – INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA, subcuenta 191107 - DESARROLLO AGROPECUARIO, INDUSTRIAL, COMERCIAL Y TURÍSTICO, adelantando el respectivo proceso de

amortización durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios, o en la vigencia de los respectivos proyectos.

CONCEPTO 20260 DE OCTUBRE 09 DE 2003

TEMA: Gastos

SUBTEMA: Gastos de administración

Doctora
CELIA TERESA GARCÍA PRIETO
Directora E.P.S y Entidades de Prepago
Superintendencia Nacional de Salud

ANTECEDENTES.

Este despacho se permite atender su comunicación radicada bajo el expediente 20038-20260, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta usted nos solicita concepto sobre el siguiente aspecto:

La EPS CAPRESOCA durante la vigencia del 2002 incurrió en gastos de administración que incluyen conceptos como: Provisión para deudores del régimen subsidiado, provisión para protección de inventarios, amortizaciones, depreciación y adicionalmente operaciones institucionales como la transferencia de recursos de que fue objeto la EPS por parte de la Gobernación de Casanare.

La EPS afirma ante la Superintendencia que dichos gastos no representan flujo monetario o erogación efectiva de los ingresos; y que por lo tanto, deben sustraerse del total de gastos administrativos. Por lo cual se le solicita concepto a la Contaduría General de la Nación para establecer si es viable o no lo afirmado por la EPS CAPRESOCA y determinar los gastos en que realmente incurrió la entidad en la vigencia del año 2002.

CONSIDERACIONES.

El numeral 1.2.7.1.4. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL, del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en relación con los diferentes grupos de gastos, establece que "Los gastos de administración

corresponden a la porción de aquellos que razonablemente deben atribuirse a actividades como dirección, planeación y apoyo logístico de los entes públicos”.

Los gastos de operación corresponden a la porción de aquellos que razonablemente se atribuyen a las actividades básicas a través de las cuales se desarrolla el cometido estatal, siempre que no estén contemplados en las cuentas de costos de producción y ventas, por tratarse de la prestación servicios colectivos.

Los gastos estimados corresponden a los valores determinados racionalmente, tendientes a cubrir las previsiones de hechos futuros ciertos derivados de las contingencias de pérdida, u ocurrencia de eventos que pueden afectar el patrimonio público en cuantía indeterminada, así como del valor aproximado relativo al desgaste o pérdida de capacidad operacional de los bienes por el uso, consumo o extinción de los mismos”.

Igualmente, en el mismo numeral se definen las transferencias en el siguiente sentido: “Las transferencias representan los recursos trasladados sin contraprestación directa, efectuados entre los diversos niveles y sectores de la administración pública, o de éstos hacia el sector privado, bien sea para el financiamiento del cometido estatal de las entidades, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa”. Es decir, que los gastos en los cuales incurre la entidad se clasifican de acuerdo al objeto por el cual se dio el respectivo desembolso atendiendo a la clasificación establecida por el PGCP.

De otro lado, el PGCP también establece una clasificación de los costos en los cuales incurren las entidades estatales en el desarrollo de sus funciones. El primer grupo de esta clasificación, corresponde al estipulado en el numeral 1.2.7.1.4. COSTOS DE VENTA Y OPERACIÓN, donde se establece que “El costo de ventas comprende el valor de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos durante el período contable.” (SIC)

Por su parte, “el costo de operación lo constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo directo de la operación básica del ente público, en la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera y aseguradora y la explotación de los juegos de suerte y azar, operaciones que por sus características y naturaleza no son objeto de acumulación en los costos de producción”.

Así mismo, en dicho numeral se definen los costos de producción como aquellos que “Comprenden las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales el ente público obtiene sus ingresos, en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal”.

De otra parte, el numeral 3.3.3.2. ESTADO DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL, establece que para la elaboración y presentación de dicho estado deben tenerse en cuenta los siguientes elementos:

- (1) INGRESOS OPERACIONALES. Sumatoria de los saldos por concepto de ingresos en cada uno de los siguientes grupos de la Clase 4 Ingresos: 41 + 42 + 43 + 44 + 45 + 47.
- (2) COSTO DE VENTAS Y OPERACIÓN: Corresponde a la sumatoria de los grupos 62 + 63 + 64.
- (3) GASTOS OPERACIONALES. Sumatoria de los saldos por concepto de gastos en cada uno de los siguientes grupos de la Clase 5 Gastos: 51 + 52 + 53 + 54 + 55 + 56 + 57.
- (4) EXCEDENTE (DÉFICIT) OPERACIONAL. Corresponde a la diferencia entre los ingresos operacionales (1) y el monto resultante del costo de ventas y operación (2) más gastos operacionales (3), es decir: (Ingresos operacionales) - (Costo de ventas y operación + Gastos operacionales).
- (5) OTROS INGRESOS. Corresponde al total del grupo 48 Otros ingresos.
- (6) OTROS GASTOS. Corresponde al total del grupo 58 Otros gastos.
- (7) EXCEDENTE (DÉFICIT) ANTES DE AJUSTES POR INFLACIÓN. Es el resultado de sumar algebraicamente al Excedente (Déficit) operacional (4), el monto resultante de Otros ingresos (5) menos el de Otros gastos (6), es decir: (Excedente (Déficit) operacional) + (Otros ingresos - Otros gastos).
- (8) EFECTO NETO POR EXPOSICIÓN A LA INFLACIÓN. Corresponde al saldo del grupo 49 Ajustes por inflación.
- (9) EXCEDENTE (DÉFICIT) DEL EJERCICIO. Es el resultado de sumar algebraicamente al Excedente (Déficit) antes de ajustes por inflación (7), el Efecto neto por exposición a la inflación (8).

Esta estructura permite observar claramente los elementos constitutivos del Estado de Actividad Financiera, Económica y Social, que son los determinantes del excedente o déficit del ejercicio. Cada elemento incorpora varios grupos de cuentas dependiendo de si se trata de cuentas asociadas a actividades que corresponden a la operación de la entidad o a cuentas que no se relacionan de manera directa con su operación pero que afectan su situación patrimonial.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los gastos y costos en los que incurre cualquier entidad pública, se clasifican según su finalidad. Razón por la cual, no puede clasificarse indiscriminadamente en el grupo de los gastos de administración, los diferentes tipos de erogaciones en los que incurrió la EPS CAPRESOCA durante el período 2002, pues muchas de ellas no corresponden a la definición de los conceptos que

pertenecen a este grupo, como es el caso de las provisiones, depreciaciones, y amortizaciones. Es decir, que las erogaciones de la entidad se clasificarán dependiendo que se trate de gastos de administración, gastos de operación, transferencias, costos de venta y operación, costos de producción, entre otros, atendiendo la clasificación establecida por el PGCP.

De otro lado, es importante tener en cuenta que las cuentas de provisiones, depreciaciones, amortizaciones y transferencias forman parte de los grupos de costos y gastos del Estado de Actividad Financiera, Económica y Social y por tanto se utilizan para determinar el valor del excedente o déficit del ejercicio, por lo cual no habría lugar a sustraerlos de dicho estado contable, ya que son los costos y gastos en los que efectivamente incurre la Entidad en el desarrollo de sus funciones.

CONCEPTO 22101 DE OCTUBRE 09 DE 2003

TEMA: Cuotas partes pensionales

SUBTEMA: Reconocimiento y registro de cuotas partes pensionales

Doctor
FERNANDO GONZALEZ RODRIGUEZ
Subdirector Financiero
Caja de Previsión Social de Comunicaciones - CAPRECOM

ANTECEDENTES

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación, relacionada con los registros contables de las cuotas partes pensionales que CAPRECOM realiza en cumplimiento de lo establecido en el artículo 4º de la Ley 419 de 1997, con lo cual reconoce tanto una cuenta por cobrar como una cuenta por pagar, advirtiendo que deben estar en cuentas de orden, dado que no deben considerarse como activos ni pasivos de esta entidad, en la medida que una vez recaudadas estas cuotas partes, son abonadas a las entidades del sector.

CONSIDERACIONES

Para responder su solicitud es necesario apoyarnos en lo establecido en el artículo 4º de la Ley 419 de 1997 en la parte correspondiente a lo consultado:

Artículo 4º. Manejo del Fondo Común de Naturaleza Pública. "(...) Para el cálculo de las reservas pensionales que las Entidades del Sector de las Comunicaciones deberán trasladar a dicho fondo deberá considerarse la obligación de financiar el 100% de las pensiones, descontando el monto de lo que alcance a ser asumido con las cotizaciones recibidas.

"Mientras las Empresas del sector de las Comunicaciones trasladan el valor total de las reservas pensionales al Fondo Común de Naturaleza Pública deberán girar a Caprecom el valor total de la nómina de sus pensionados previo al pago de la misma. Caprecom adelantará mensualmente el cobro de las cuotas partes pensionales externas al sector de las comunicaciones asumidas por las empresas y, una vez recaudadas, las abonará a a buena cuenta de la nómina de pensionados inmediatamente siguiente". (Subrayado fuera de texto).

De acuerdo con lo expuesto en el artículo anterior se deduce que la obligación de CAPRECOM, frente a las cuotas partes pensionales externas al sector de las comunicaciones, es la de adelantar las acciones de cobro y recaudo de las cuotas partes, sin que constituyan en un derecho para CAPRECOM, dado que el derecho de la cuota parte es de la entidad del sector que contribuye en el pago de la pensión.

De otra parte, es necesario tomar como base la secuencia del procedimiento que tiene establecido CAPRECOM y los registros contables que realiza, a fin de determinar la pertinencia de los mismos. En ese sentido, el procedimiento administrativo y contable se lleva a cabo presentando mensualmente a cada entidad del sector la correspondiente factura con el valor total de la nómina de pensionados a su cargo. En esta factura se discriminan los diferentes conceptos como son: la cuota mensual, las cuotas partes externas al sector, las cuotas partes otras entidades, y el valor de la administración.

Con la factura que presenta CAPRECOM se causa el valor total como una CUENTA POR COBRAR (débito), una CUENTA POR PAGAR (crédito) que corresponde al valor de la nómina de los pensionados, y un INGRESO (crédito) que corresponde al valor de la administración de las pensiones. Posteriormente, las entidades del sector giran el valor total de la factura, con lo cual se cancela la CUENTA POR COBRAR, y con el pago de la nómina a los pensionados se cancela la CUENTA POR PAGAR.

Seguidamente CAPRECOM elabora una factura de cobro, por el valor de las cuotas partes para las entidades externas al sector. Esta factura la registra afectando una CUENTA POR COBRAR (débito) y una CUENTA POR PAGAR (crédito) a las entidades del sector. Es precisamente éste registro del cual está solicitando que se conceptúe si está bien o definitivamente no corresponde, con el agravante que el pasivo aumenta constantemente y no se ve disminuido en la medida que las entidades que adeudan no están correspondiendo con el respectivo pago, y el activo o la cuenta por cobrar se disminuye con las provisiones, lo cual afecta negativamente los resultados de CAPRECOM porque se está registrando un gasto en el cual no se está incurriendo.

Teniendo en cuenta que la cuota parte correspondiente a las entidades externas al sector fue incluida en el total de la factura de cobro presentada a las entidades del sector, y posteriormente girada por éstas para el pago de la nómina de pensionados, el derecho de la cuota parte es de la entidad del sector y por consiguiente quien la debe tener reconocida y registrada en su contabilidad, mas no CAPRECOM que en este caso actúa como intermediario en el recaudo.

Ahora bien, con el recaudo de los valores por cuotas partes externas, CAPRECOM podrá reconocer temporalmente un pasivo (Recaudos a favor de terceros), el cual será cancelado posteriormente al facturar la siguiente nómina de pensionados a la entidad que le corresponde esta cuota parte, quien a su vez, en su contabilidad hará los registros respectivos.

Por lo anterior, consideramos que el registro de reconocer como activo y pasivo de Caprecom, por la factura de cobro de las cuotas partes externas al sector, no corresponde a la técnica contable, por lo tanto se recomienda que en cumplimiento de la Ley 716 de 2001 sobre saneamiento contable, se proceda a reclasificar estos valores del Balance, para lo cual es procedente que con el fin de tener un control sobre estos conceptos, se registren en cuentas de orden de control, los cuales se disminuyen en la medida en que éstos valores sean recaudados.

De otra parte, notamos con preocupación que CAPRECOM o el Fondo de Pensiones no esté reflejando en la contabilidad los registros que se derivan como administradora del régimen de prima media con prestación definida, según lo estipulado en el Plan General de Contabilidad Pública, en el cual se establece que las administradoras como entidades que reconocen y pagan la pensión, deben reconocer entre otros conceptos el pasivo actuarial, los costos del valor de la nómina de pensionados y como ingresos las cuotas partes y cotizaciones para cubrir éstos costos.

Para lo anterior, les solicitamos que se analice esta situación, se realicen los ajustes contables necesarios y se proceda de conformidad con el PGCP, y cualquier aclaración o asistencia técnica contable al respecto con gusto la atenderemos.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expresado en las consideraciones, encontramos que es pertinente que CAPRECOM reclasifique en CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL los valores registrados en CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR, que corresponden a las cuotas partes que adeudan las entidades externas al sector, por cuanto el derecho de la cuota parte es de la entidad del sector que contribuye con la pensión, si se tiene en cuenta que éstas trasladaron el 100% de la mesada pensional, y no de CAPRECOM, que en este caso solo actúa como intermediario en el recaudo. Con base en esto, CAPRECOM debe realizar el ajuste correspondiente por las provisiones que ha venido realizando de un derecho que no correspondía registrar.

En adelante, el reconocimiento contable en la información de CAPRECOM se hará en CUENTAS DE ORDEN, las cuales se disminuirán en la medida que efectivamente se estén realizando los correspondientes recaudos, con lo cual en forma temporal se podrá constituir un pasivo (RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS) el cual se cancelará con el abono a buena cuenta de la nómina de pensionados inmediatamente siguiente.

De otra parte, analizados los registros contables que actualmente realiza CAPRECOM o el Fondo de Pensiones, notamos que no se están reflejando los correspondientes a aquellos que se derivan por su actividad de administradora del régimen de prima media con prestación definida, conforme lo establecido en el PGCP, por lo cual solicitamos se revise esta situación y se realicen los ajustes pertinentes en la contabilidad para que al final del periodo se revelen los hechos correspondientes a la administración de estos recursos.

CONCEPTO 22208 DE OCTUBRE 09 DE 2003

TEMA: Decomiso y retiro de bienes

SUBTEMA: Equipos de computación

Doctor
DIOMAR A. VELASQUEZ BASTOS
Subdirector Administrativo y Financiero
Corporación Autónoma Regional de la Frontera Nororiental
CORPONOR

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

La DIAN decomisó y retiró de la entidad equipos de computación por no estar amparados por la declaración de importación, aunque fueron adquiridos a proveedores nacionales debidamente constituidos. Por tanto, cuál sería el manejo contable y de almacén para este proceso de decomiso?

CONSIDERACIONES

Para responder su consulta es necesario remitirnos a las descripciones y dinámicas de las cuentas 1685 DEPRECIACIÓN ACUMULADA y 5810 GASTOS EXTRAORDINARIOS, del Plan General de Contabilidad Pública–PGCP.

La cuenta 1685, dada su naturaleza crédito, establece que se debita con *“El valor acumulado de la depreciación que tengan los bienes a la fecha de enajenación, cesión, aporte u otra modalidad de retiro”*. (Subrayado fuera de texto)

La cuenta 5810 registra *“El valor de los gastos incurridos por el ente público en actividades, que no corresponden a su cometido estatal y se originan en operaciones y transacciones de carácter extraordinario, entendiendo como tales aquellas que, frente a las actividades normales, no ocurren con relativa frecuencia”*.

Así mismo, se afectará la cuenta 1999 VALORIZACIONES por los montos que haya generado el bien, los cuales deberán ser reversados.

Además, como lo establece el numeral 1.2.7.1.4, respecto a los gastos extraordinarios, éstos corresponden a partidas que provienen de actividades diferentes al cometido estatal del ente, pero que igualmente generan impacto negativo en el patrimonio institucional.

De otra parte, es necesario remitirnos a la cuenta de orden 8330 BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR, en el evento en que puedan ser recuperados los bienes, la cual establece que registra el *“Valor de los bienes bajo tenencia, uso, administración y control del ente público, cuya propiedad no ha sido legalizada formalmente, así como los bienes abandonados, hasta tanto se defina su situación legal”*. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se concluye que los equipos de computación deberán ser retirados de la contabilidad, afectando las cuentas que tienen relación directa con el bien, como depreciación acumulada y valorizaciones. La diferencia surgida por el retiro deberá ser reconocida como un gasto extraordinario, dada su eventualidad y efecto en la situación patrimonial de la entidad.

Código	Cuenta	Débitos	Créditos
5810	Extraordinarios		
5810xx	Subcuenta respectiva	XXX	
1685	Depreciación acumulada.		
1685xx	Subcuenta respectiva.	XXX	
1999	Valorizaciones		
1999xx	Subcuenta respectiva.		XXX
1670	Equipo de computación.		
1670xx	Subcuenta respectiva.		XXX

No obstante, si la entidad considera que los bienes pueden ser recuperados, mediante el cumplimiento de todos los requisitos legales, deberá reconocerlos en cuentas de orden hasta tanto se defina su situación.

Código	Cuenta	Débitos	Créditos
8330	Bienes pendientes de legalizar.		
833014	Equipo de comunicación y computación.	XXX	
8915	Deudoras de control por contra.		
891511	Bienes pendientes de legalizar.		XXX

CONCEPTO 20442 DE OCTUBRE 10 DE 2003

TEMA: Catálogo General de Cuentas

SUBTEMA: Comercialización de materiales para construcción

Doctora
ANA GLADYS CARO DIAZ
Directora
Fondo de Vivienda de Interés Social

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación OF – 175 del 4 de agosto de 2003, en la cual solicita concepto sobre las cuentas que deben utilizar para el registro de las operación de comercialización de materiales para la construcción, considerando que el Fondo de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana –FOVIS, según acuerdo 004 de abril 14 de 2003, creó el Centro de Materiales y Equipos, como actividad conexas, cuyo objetivo es la comercialización de materiales de construcción a bajo costo, con el fin de colaborar con los habitantes de escasos recursos económicos del municipio en la solución del problema de vivienda, este despacho se permite resolver su consulta de manera general y abstracta.

CONSIDERACIONES:

El Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública –PGCP, numeral 1.2.7.1.1 desarrolla la norma técnica relativa a inventarios, la cual establece que "comprende los bienes corporales adquiridos a cualquier título o producidos en desarrollo de la actividad fundamental del ente público o actividades conexas a la misma, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en la producción de bienes o prestación de servicios o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad".

Así mismo, establece que " La comercialización comprende el proceso de intermediación entre los centros de producción y los destinos de consumo, a través de diferentes

operaciones de compraventa mayoristas o minoristas, actividad en la cual los bienes no son objeto de transformación por parte de quien los comercializa”.

Igualmente, establece que la producción de bienes “se considera como el proceso de creación de valor, que realizan ciertas unidades económicas, en el cual a partir de la combinación de insumos, mano de obra e infraestructura, se elaboran o fabrican nuevos bienes que se destinan al consumo final o comercialización”

Para efectos de revelación la norma en comento establece que “ Deben revelarse de acuerdo con su estado de elaboración, en productos terminados, en proceso e insumos y de acuerdo con su disponibilidad en inventarios en tránsito y en poder de terceros (...) ”

El Catálogo General de Cuentas del PGCP, establece la estructura del grupo 15- INVENTARIOS acordes a los parámetros de revelación de la norma técnica, en consecuencia sus cuentas se clasifican en:

1505- INVENTARIO DE BIENES PRODUCIDOS, esta cuenta registra el “ Valor de los bienes que han sido obtenidos por el ente público, mediante procesos de transformación, explotación, cultivo o construcción y se encuentren disponibles para la venta o cesión”.

1510- MERCANCIAS EN EXISTENCIA, corresponde al “ Valor de los bienes adquiridos a cualquier título por el ente público, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento”.

Como se evidencia de las normas transcritas, se constituyen inventarios los bienes corporales adquiridos por el ente público en desarrollo de su actividad fundamental o conexas a la misma, para efectos de clasificación se tiene en cuenta si la entidad participa o no en el proceso de transformación de los mismos.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, y en atención a su consulta, se concluye lo siguiente:

1. Si la entidad tiene como objeto *la construcción de vivienda*, debe seguir las etapas contables del proceso productivo, es decir, a).- La adquisición de materias primas se registra en la subcuenta 1512 – MATERIAS PRIMAS, b).- el traslado de materias primas al proceso productivo, se registra en las subcuentas de la cuenta 7130- CONSTRUCCIONES, c).- El traslado temporal a inventarios utilizando la subcuenta 152002- PRODUCTOS EN PROCESO - construcciones y d).- El traslado a productos terminados en la subcuenta 150502- BIENES PRODUCIDOS- CONSTRUCCIONES.

Por su parte, la comercialización de estos productos transformados por la entidad se registra debitando la subcuenta 140605-CONSTRUCCIONES y acreditando la subcuenta de ingresos 4206- CONSTRUCCIONES. Simultáneamente, se registrará el costo de

ventas en la subcuenta 620521- BIENES PRODUCIDOS – CONSTRUCCIONES con crédito a la subcuenta de inventario 150502- BIENES PRODUCIDOS.

2. Ahora bien, si la actividad conexas corresponde a la *comercialización*, entendida como el proceso de *intermediación* entre los centros de producción y los destinos de consumo, a través de diferentes operaciones de compraventa mayoristas o minoristas, actividad en la cual no hay un proceso de transformación *por parte de quien los comercializa*, debe utilizar para su registro la subcuenta 151003- MERCANCÍAS EN EXISTENCIA- CONSTRUCCIONES.
3. Por su parte la venta de las mismas debe registrarse en las subcuentas 140606- BIENES COMERCIALIZADOS con crédito a la 421003- CONSTRUCCIONES. Igualmente, se registra la disminución de los inventarios debitando el costos de ventas 621002- CONSTRUCCIONES y acreditando la subcuenta de inventarios 151003- MERCANCÍAS EN EXISTENCIA- CONSTRUCCIONES.

CONCEPTO 17807 DE OCTUBRE 20 DE 2003

TEMA: Plan General de Contabilidad Pública- PGCP- Catálogo General de Cuentas

SUBTEMA: Recursos naturales renovables en conservación

Doctor
ALBERTO CARREÑO PINTO
Contador
Corporación para la Protección Ambiental, Cultura y el Ordenamiento Territorial

ANTECEDENTES:

En respuesta a su oficio del 25 de julio del año en curso, en donde consulta si la Corporación para la Protección Ambiental, Cultural y el Ordenamiento Territorial, debe utilizar el grupo 18- RECURSOS NATURALES Y DEL AMBIENTE del Catálogo General de Cuentas del PGCP, para el registro de la ejecución de los proyectos de inversión dirigidos a la conservación del sistema de áreas protegidas naturales y culturales, y los valores arqueológicos y antropológicos de Colombia y sus áreas de influencia.

A continuación se describe el procedimiento que en la actualidad sigue la Corporación, para el registro de las operaciones, derivadas de la ejecución y administración del proyecto:

Los recursos nacionales e internacionales recibidos, son registrados como un pasivo utilizando la subcuenta 245506- DEPÓSITOS RECIBIDOS DE TERCEROS. Por su parte, la

ejecución de los recursos extingue el pasivo y disminuye la disponibilidad en bancos. Este procedimiento, esta basado en que los recursos económicos no son propios de la entidad, si no dados para ser ejecutados e invertidos en objetivos específicos trazados por los organismos cooperantes y supervisados por estos.

Antes de entrar en materia es necesario precisar que los conceptos que emite este Despacho son de carácter general y abstracto y en consecuencia bajo esos parámetros se emitirá el concepto solicitado.

CONSIDERACIONES:

Recursos Naturales y del ambiente

El numeral 1.2.7.1.1 del Plan General de Contabilidad Pública- PGCP, establece en la Norma Técnica de Recursos naturales, que estos corresponden a:

“Los recursos naturales y del ambiente son bienes tangibles e intangibles, que por sus propiedades, especie, género o clase, se encuentran en la naturaleza y el ambiente sin que hayan sido objeto de transformación.

Comprende los recursos existentes, los formados, más todas aquellas inversiones adelantadas y orientadas a conservar o explotar los recursos naturales y del ambiente, así como el costo de ejecutar cualquier actividad conexas con la conservación de los mismos.

Para efecto de revelación los recursos naturales y del ambiente así como las inversiones efectuadas en ellos, se clasifican como renovables y no renovables, dependiendo de sus características y a su vez, atendiendo las actividades adelantadas por los entes públicos, en conservación y explotación.

Los recursos renovables son susceptibles de ser restablecidos por otros de las mismas características y naturaleza y pueden sufrir degradación ambiental. Los recursos no renovables son aquellos no susceptibles de ser reproducidos o reemplazados.

(...)

Las inversiones en recursos naturales renovables y no renovables en explotación, serán objeto de amortización, teniendo como base el periodo estimado para recuperar la inversión, de acuerdo con procedimientos técnicos. Las amortizaciones constituidas deben revelarse por separado como un menor valor de las inversiones.

“

De otra parte, el numeral 2.3 Instrucciones relativas al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente, establece en los aspectos conceptuales:

***"Inversión ambiental.** Erogaciones en recursos naturales y del ambiente, con el fin de preservar, mantener y sostener la biodiversidad. Incluye los conceptos de inversión y gastos en recursos naturales y del ambiente."*

***"Inversión en recursos naturales y del ambiente.** Las erogaciones encaminadas a un proyecto específico, se consideran inversión en recursos naturales y del ambiente."*

***"Gasto en recursos naturales y del ambiente.** Erogaciones que no puedan identificarse, desde el punto de vista técnico, con un proyecto específico en recursos naturales y del ambiente"*

Así mismo, la descripción del grupo 18- RECURSOS NATURALES Y DEL AMBIENTE, establece que corresponde al *"Valor de los recursos existentes, así como las inversiones efectuadas con el fin de conservar, proteger y explotar la biodiversidad del ambiente y los ecosistemas"*.

Bienes de beneficio y uso público

Por su parte numeral 1.2.7.1.1 del PGCP, establece la Norma Técnica de Bienes de Beneficio y Uso Público, la cual señala que:

"Comprende los bienes destinados para el uso y goce de todos los habitantes del territorio nacional, que son de dominio del ente público y pueden o no, ser administrados por éste. Están orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución". (Subrayado fuera de texto)

Resolución 380 de 2002, Proyectos de inversión financiados con recursos de la Banca Multilateral.

El Artículo 2º de la Resolución 380 de 2002, por medio de la cual se adoptan como obligatorios, a partir de la vigencia de la Resolución en comento, el Catálogo de Cuentas para Proyectos de Inversión, con sus respectivos auxiliares, descripciones y dinámicas, y el procedimiento para el registro contable del flujo de recursos, las inversiones y los gastos que se deriven de la ejecución de los proyectos de inversión, así como el proceso de agregación de su información en el Ente Ejecutor del Proyecto, establece:

***"ARTICULO 2º. Ámbito de aplicación.** En el marco de lo previsto en el artículo 2º de la Resolución 400 de 2000, la presente Resolución será aplicada en lo pertinente por los entes ejecutores y las unidades coordinadoras de los proyectos de inversión financiados con recursos de la banca multilateral, entendidas éstas*

últimas, como el grupo funcional que hace parte del Ente Ejecutor y realiza funciones de gestión, coordinación, supervisión y evaluación del proyecto, de forma centralizada o a través de alianzas, regionales o seccionales”.

Gasto de Inversión Social

El PGCP reconoce que de conformidad con los proyectos de inversión que cada entidad apropia en su presupuesto, su ejecución se constituye en activo o en gasto, utilizando para su registro la cuenta 1911-INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA o El grupo 56-GASTO DE INVERSIÓN SOCIAL, respectivamente. Para efectos de su clasificación debe identificarse el sector económico al cual pertenece el proyecto en su formulación.

La Inversión Social Diferida, esta incluida en la Norma Técnica de Otros Activos, numeral 1.2.7.1.1 del PGCP, así:

“(...) Se clasifica como inversión social diferida la contribución a la formación de un activo social. Atendiendo su correlación con el funcionamiento del ente público (...)”

“(...) la amortización de la inversión social diferida se realizará durante los períodos en los cuales se espera percibir beneficios(...)”

El Modelo Instrumental la describe como:

Descripción de la cuenta 1911- INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA.

“Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de los proyectos de inversión social. Incluye los conceptos de gastos pagados por anticipado, cargos diferidos y obras y mejoras en propiedad ajena.

La inversión social diferida debe amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios, o en la vigencia de los respectivos proyectos.”

Por su parte, el gasto de inversión social se encuentra definido en numeral 1.2.7.1.4 del PGCP, como: *“ Los gastos de inversión social incluyen los importes de la ejecución, tendientes a la consecución de metas del cometido estatal en cumplimiento del Plan de inversiones de los respectivos Planes de desarrollo, que no son susceptibles de registrarse como activo(...)”*

El Modelo Instrumental la describe como:

Descripción del grupo 56- INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA.

“ Cuentas representativas de los valores causados en inversión social, originados en la realización de actividades, programas y proyectos, que no constituyen formación bruta de capital, tendientes a la consecución de metas en cumplimiento del cometido estatal(...).”

De la observancia de la normatividad citada para efectos de clasificación y revelación de los activos debe tenerse en cuenta:

1.- Son recursos naturales y del ambiente aquellos bienes tangibles e intangibles, que por sus propiedades, especie, genero o clase se encuentran en la naturaleza y el ambiente sin que hayan sido objeto de transformación y como tales deben ser clasificados y revelados en el grupo 18- RECURSOS NATURALES Y DEL AMBIENTE, su clasificación dentro de este grupo corresponde a recursos renovables y no renovables dependiendo de sus características y a su vez, atendiendo las actividades adelantadas por los entes públicos, en conservación o explotación. En este grupo también se clasifican las inversiones adelantadas y orientadas a conservar o explotar los recursos naturales y del ambiente, así como los costos de ejecutar cualquier actividad conexas con la conservación de los mismos.

2.- Aquellos activos orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución, cuyo dominio o administración pertenece al ente público, tales como: monumentos, museos, parques arqueológicos, entre otros, se revelan y clasifican dentro del grupo 17- BIENES BENEFICIO Y USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, específicamente en la cuenta 1715- BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES.

3.- Los proyectos de inversión que no están contemplados en los numerales 1 y 2, deben ser considerados como gasto de inversión social, siempre que estén orientados a la consecución de metas del cometido en cumplimiento del Plan de inversiones.

4.- Los proyectos de inversión que son financiados con recursos de la Banca Multilateral, se encuentran dentro del ámbito de aplicación de la Resolución 380 de 2002.

CONCLUSIÓN:

Por lo antes expuesto para efectos de clasificación y registro de los proyectos de inversión, que administra y ejecuta la entidad en desarrollo de cometido estatal, debe considerarse:

1.- La ejecución de proyectos de inversión, orientados a conservar, recuperar, mitigar, prevenir, sostener, mantener, proteger, administrar, los recursos naturales y del ambiente. Así como, el costo de ejecutar cualquier actividad conexas con la conservación del ambiente, su clasificación y registro, debe hacerse en el grupo 18- RECURSOS NATURALES Y DEL AMBIENTE.

2.- En cuanto a los proyectos que corresponden a la conservación y recuperación de los valores arqueológicos y antropológicos de Colombia, en el entendido que corresponden a aquellos bienes declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional, cuyo dominio y administración pertenece al ente público, estos deben clasificarse y registrarse en el grupo 17- BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO.

3.- En relación con los bienes a que se refiere el numeral anterior, si la entidad no tiene su dominio o administración pero las erogaciones en ellos incurridas, corresponden a proyectos de inversión se clasifica como gasto en el grupo 56- GASTO DE INVERSIÓN SOCIAL, o en la cuenta 1911- INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA, y amortizarse en los períodos que dure la inversión o en la vigencia de los respectivos proyectos.

4.- Ahora bien, si los proyectos de inversión se encuentren financiados con recursos de la Banca Multilateral, la entidad se encuentra dentro del Ámbito de aplicación de la Resolución 380 de 2002.

Por lo anterior, el procedimiento descrito en su oficio no corresponde a la dinámica contable para el registro de la ejecución de los proyectos de inversión, en desarrollo del cometido estatal del ente público. Su aplicación, solo se considera procedente su aplicación, si la función que cumple la entidad es la administración de recursos.

CONCEPTO 22073 DE OCTUBRE 20 DE 2003

TEMA: Ingresos fiscales – Tributarios

SUBTEMA: Sobretasa a la gasolina

Doctor(a)
MARÍA GLADIS GIRALDO G.
Subdirectora Gestión administrativa y Financiera
FERNANDO ROBAYO GARCIA
Contador
AREA METROPOLITANA DEL CENTRO OCCIDENTE

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación de agosto 22 de 2003, en la cual solicita orientación en cuanto a la causación del derecho originado del recaudo de la Sobretasa a la Gasolina, en cumplimiento del convenio interinstitucional celebrado con los municipios de Pereira, Dosquebradas y la Virginia.

Se requiere claridad sobre los dos primeros pasos del proceso:

1.- El momento en que el mayorista distribuidor no ha consignado el valor correspondiente a lo recaudado en un periodo y debe ser causado como una cuenta por cobrar.

2.- Cuando el mayorista distribuidor consigna el valor del recaudo correspondiente al periodo causado.

Inicialmente el AREA METROPOLITANA registraba dichas transacciones debitando la cuenta 130535-SOBRETASA A LA GASOLINA MOTOR, cargando en ella lo correspondiente a cada distribuidor mayorista de combustibles y como contrapartida se acreditaba la cuenta 290504- SOBRETASA A LA GASOLINA TITULARIZADA.

La consulta obedece a que en la presentación de la información del segundo trimestre de 2003, nos fue requerido por la utilización del grupo 13- RENTAS POR COBRAR, este grupo es de utilización exclusiva del municipio.

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Para responder su solicitud es necesario apoyarnos en lo establecido en los artículos 117,122,126 y 127 de la Ley 488 de 1998 en la parte correspondiente a lo consultado:

El artículo 117, autoriza la adopción de la Sobretasa a la Gasolina, en los siguientes términos: *"Autorízase a los municipios, distritos y departamentos, para adoptar la sobretasa a la gasolina motor extra y corriente, en las condiciones establecidas en la presente Ley." (Subrayado fuera de texto)*

El artículo 122, establece que: *"el concejo municipal o distrital, dentro de los noventa (90) días siguientes a la vigencia de esta Ley, fijará la tarifa de la sobretasa a la gasolina motor extra o corriente aplicable en su jurisdicción, la cual no podrá ser inferior al catorce por ciento (14%) ni superior al quince por ciento (15%)"*

El artículo 126, considera como características de la sobretasa que: *"Los recursos provenientes de las sobretasas a la gasolina y al ACPM podrán titularizarse y tener en cuenta como ingreso para efecto de la capacidad de pago de los municipio (...) y solo podrá ser destinada a los fines establecidos en las leyes que regulan la materia(...)"*

El artículo 127, establece la administración y control, en los siguientes términos: *"La fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, devoluciones y sanciones, de las sobretasas a que se refieren los artículos anteriores, así como las demás actuaciones concernientes a la misma, es de competencia del municipio, distrito o departamento respectivo, a través de los funcionarios u organismos que se designen para el efecto. Para*

tal fin se aplicarán los procedimientos y sanciones establecidos en el Estatuto Tributario Nacional(...)" (Subrayado fuera de texto)

De acuerdo con lo expuesto en los artículos anteriores se deduce que el derecho originado de la adopción de la Sobretasa a la Gasolina, es de los municipios, distritos y departamentos, a quienes les corresponde la fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, devoluciones y sanciones, así como las demás actuaciones concernientes a la misma, Así mismo, los recursos que de ella provienen, podrán ser objeto de titularización y solo podrán ser destinados a los fines establecidos en las leyes que regulan la materia.

El derecho de los municipios, distritos y departamentos, originado en la adopción de la Sobretasa a la Gasolina, en el contexto del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, está considerado en la Norma Técnica de Rentas por cobrar, como:

"Ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo o gravando la producción, actividad y consumo.

Las rentas por cobrar deben reconocerse por el valor determinado en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables y agentes de retención, y actualizarse de acuerdo con los factores de ajuste previstos legalmente. Deben causarse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo el PGCP, establece que cuando estos derechos son cedidos para adelantar procesos de titularización deben ser registrados en la cuenta 1926- BIENES Y DERECHOS EN PROCESO DE TITULARIZACIÓN, la cual corresponde al:

"Valor de los derechos concedidos para adelantar procesos de titularización de conformidad con lo previsto en la ley"

Así mismo, su dinámica establece que "Se débita con: "1.- El valor de los derechos ciertos sobre los flujos asociados a los bienes o derechos dados en titularización". Se acredita con: 1.- Los flujos recibidos en función de la modalidad de la titularización, hasta el monto por el cual se haya constituido el derecho y 2.- Por la diferencia negativa entre los flujos efectivamente recibidos y el valor del derecho, constituyéndose en gastos extraordinarios"

Por su parte, la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, corresponde a: *"Obligaciones derivadas del recaudo de regalías, impuestos y otros conceptos, a favor de otros entes públicos, empresas privadas o personas naturales con base en normas legales, convenios o contratos."* (Subrayado fuera de texto)

Su dinámica establece que *“Se debita con: 1.- El valor del pago al ente público o privado. Se acredita con “ 1.- El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos”*

Del análisis de las normas transcritas se colige que las cuentas del grupo 13- RENTAS POR COBRAR, son utilizadas por los municipios, distritos, departamentos para la clasificación y registro de los ingresos tributarios, determinado en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables. Por su parte, si los derechos son cedidos para adelantar procesos de titularización, estos derechos serán reclasificados a la cuenta 1926-BIENES Y DERECHOS EN PROCESO DE TITULARIZACIÓN.

Si la entidad territorial delega el recaudo de los ingresos tributarios en otras entidades, estos son para la entidad recaudadora, un recurso de terceros los cuales son registrados, en el momento del recaudo, en la cuenta pasiva 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, subcuenta 290502- Impuestos. El ingreso para esta entidad esta constituido por la comisión que se origine de la administración de los recursos, de conformidad con lo pactado.

CONCLUSIÓN

1.- Las rentas por cobrar originadas en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables, son registrados por la entidad territorial debitando la subcuenta 130535- SOBRETASA A LA GASOLINA MOTOR, con crédito a la subcuenta de ingresos 410535- SOBRETASA A LA GASOLINA MOTOR.

2.- Con los informes que recibe el ente territorial, de los valores recaudados, registrara un débito a la cuenta bancos, 1110- BANCOS Y CORPORACIONES, 1926-BIENES Y DERECHOS EN PROCESO DE TITULARIZACIÓN o la disminución de un pasivo, si los recursos son destinados al pago de la deuda de la entidad territorial.

3.- La entidad territorial, registrará como un gasto en la subcuenta 580535- COMISIONES SOBRE DEPÓSITOS EN ADMINISTRACIÓN, el valor convenido por comisión, acreditando la subcuenta 242501- COMISIONES, HONORARIOS Y SERVICIOS. Debitandola con el descuento de la comisión que realice la entidad recaudadora.

4.- Por su parte, la entidad recaudadora de los recursos, con el valor de los depósitos recibidos, registrará un pasivo en la subcuenta 290502- IMPUESTOS, con débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- BANCOS Y CORPORACIONES. Estos depósitos son disminuidos con los giros que se haga a la entidad territorial o con los pagos que se hagan por cuenta de ellas.

5.- La entidad recaudadora, registrará como ingreso el valor de la comisión pactada por el recaudo y administración de los recursos utilizando la subcuenta 480537- COMISIONES SOBRE DEPÓSITOS EN ADMINISTRACIÓN, con débito a la subcuenta 147007- Honorarios

y comisiones. El derecho así constituido se acredita con el recaudo o descuento de la comisión.

CONCEPTO 17232 DE OCTUBRE 21 DE 2003

TEMA: Responsabilidades Fiscales

SUBTEMA: Contabilización de la Cancelación de Responsabilidades Fiscales

Doctor
JOSÉ FERNANDO BOTIA SARMIENTO
Jefe División Financiera (E)
Fiscalía General de la Nación

ANTECEDENTES:

Este despacho se permite atender su consulta radicada bajo el expediente 20037-17232, teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN.

En su consulta usted solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. Al cancelar la responsabilidad con el solo hecho de obtener la reposición del bien por parte de la aseguradora, sin exigir el acto administrativo que lo exima de la responsabilidad, ¿se pierde contablemente el control del proceso de responsabilidades? (SIC)
2. Cuando un funcionario repone un bien que ha sido registrado como faltante, constituyéndose la Responsabilidad en Proceso, se puede cancelar esta última con la sola reposición del bien? (SIC)

CONSIDERACIONES

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

La Ley 610 de 2000 en su artículo 1 define el proceso de responsabilidad fiscal como "... *el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar y establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares,*

cuando en el ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de esta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado”.

Asimismo, el artículo 4 de la citada ley establece que *“La responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal, mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal.*

Para el establecimiento de responsabilidad fiscal en cada caso, se tendrá en cuenta el cumplimiento de los principios rectores de la función administrativa y de la gestión fiscal.”

De otra parte, el artículo 7 de la ley en mención determina que *“... En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas ...”*

De acuerdo con lo expuesto, el único objeto que persigue el proceso de responsabilidad fiscal es lograr el resarcimiento de los daños y perjuicios al erario, bien sea mediante el pago de una indemnización en dinero o la compensación del perjuicio con la reposición material del bien, si ello fuere posible; ocurriendo esto antes de quedar en firme el fallo pertinente. Si lo que se busca es que el fisco sea resarcido y esto se logra a cabalidad, no puede el Estado exigir mayor o doble indemnización.

A efectos de interpretar contablemente el planteamiento anterior, el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP establece en el numeral 1.2.6.1-PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA–RECONOCIMIENTO que *“... Los hechos financieros, económicos y sociales se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan...”*; y en el numeral 1.2.6.6-ESENCIA SOBRE FORMA determina que *“... La esencia financiera económica y social de los hechos debe primar sobre el requisito de forma o instrumental, al momento del reconocimiento de los eventos y transacciones que los generan, respecto de los cuales se presume la debida observancia de las realidades jurídicas y presupuestales que rigen al ente público.”* (SIC)

De igual manera, el numeral 1.2.7.1.1 referente a las normas técnicas de OTROS ACTIVOS, y en relación con las responsabilidades establece que *“... serán reconocidas por el costo de reposición el cual se actualizará de acuerdo con las normas que le sean aplicables al respectivo activo, con el fin de garantizar el mantenimiento del patrimonio público.”*

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta las consideraciones en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que:

1. Al presentarse la reposición del bien por parte de la aseguradora, debe reconocer este hecho mediante el registro correspondiente, es decir, incorporando a través de un débito al grupo 16-PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO por el valor del bien objeto de reposición reconocido por la aseguradora, registrando a su vez un crédito a ingreso por recuperación en la cuenta 481008-RECUPERACIONES; debiendo cancelar la responsabilidad en proceso mediante un crédito a las cuentas 195003-RESPONSABILIDADES EN PROCESO-INTERNAS o 195004-RESPONSABILIDADES EN PROCESO-AUTORIDAD COMPETENTE según sean del caso, debitando a su vez las cuentas 195503-PROVISIÓN PARA RESPONSABILIDADES EN PROCESO-INTERNAS o 195504-PROVISIÓN PARA RESPONSABILIDADES EN PROCESO-AUTORIDAD COMPETENTE; notificando a la Contraloría General de la República para los fines pertinentes.
2. Dado que al tenor de la Ley 610 de 2000 se establece que la responsabilidad fiscal busca el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público, a través de la indemnización o reposición del bien; se debe entonces proceder a cancelar la respectiva responsabilidad en proceso mediante el acta de reposición o entrega por parte del funcionario respectivo debiendo registrar dicho hecho conforme se describió en el punto anterior en lo correspondiente a las cuentas 195003-RESPONSABILIDADES EN PROCESO-INTERNAS o 195004-RESPONSABILIDADES EN PROCESO-AUTORIDAD COMPETENTE, y las cuentas 195503-PROVISIÓN PARA RESPONSABILIDADES EN PROCESO-INTERNAS o 195504-PROVISIÓN PARA RESPONSABILIDADES EN PROCESO-AUTORIDAD COMPETENTE.

CONCEPTO 21084 DE OCTUBRE 21 DE 2003

TEMA: Reintegros

SUBTEMA: Reintegros a la Dirección del Tesoro Nacional

Doctora
CLARA INÉS RIVERA PEÑA
Jefe de División de Contabilidad
Instituto Nacional de Vías

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su comunicación consulta sobre el manejo contable de los reintegros a la DTN por conceptos girados y no utilizados por el Instituto Nacional de Vías en vigencias anteriores:

¿Puede la entidad reconocer un gasto que realmente no se realizó, dado que los recursos no fueron utilizados en la ejecución del contrato?

¿Cómo se realizaría el registro contable completo, es decir cuando se reciben los dineros que inmediatamente serán objeto de reintegro a la DTN y cuando se giran a ésta?

CONSIDERACIONES:

En las instrucciones para el registro de las operaciones recíprocas relacionadas con la causación, recaudo, consignación de los ingresos de la Nación, específicamente en el numeral *2.8.4.3.1 REINTEGRO DE FONDOS POR RECURSOS*, el Plan General de Contabilidad Pública –PGCP establece que pueden presentarse dos situaciones: que el reintegro se efectúe dentro del mismo período en el cual se recibieron los recursos o, que corresponda a recursos recibidos en el período anterior. Por tanto, este último evento es el que se relaciona con el objeto de la consulta.

En este sentido, el numeral *2.8.4.3.1.2 REINTEGRO DE FONDOS DEL PERÍODO ANTERIOR* dispone que *“por tratarse de operaciones realizadas entre entes de un mismo nivel, no deben registrarse derechos u obligaciones derivadas del traspaso de estos recursos a la Dirección del Tesoro Nacional, en forma independiente, toda vez que al momento de elaborar los estados contables definitivos se establece el excedente o déficit por estos conceptos, los cuales en atención a las normas legales deben aforarse en el presupuesto de la siguiente vigencia.”*

De otra parte, respecto a los anticipos entregados a los contratistas, la descripción y dinámica de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS establece que registra los *“Valores entregados por adelantado a contratistas o proveedores para la ejecución de obras, suministro de bienes, prestación de servicios y trámites aduaneros, entre otros”*, la cual se acredita con el valor de las devoluciones de los anticipos.

Así mismo, la cuenta 2401 ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES registra el *“Valor de las obligaciones, autorizadas por vía general, contraídas por el ente público por concepto de adquisición de bienes o servicios recibidos de proveedores nacionales, en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, la cual se debita por el pago parcial o total, efectuado por cada uno de los conceptos.”*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se concluye que cuando los recursos destinados para la ejecución del contrato no se utilicen, se deben afectar las cuentas AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

NACIONALES, según sea el caso, con el fin de revelar los verdaderos valores que se invirtieron en la realización de la obra.

Respecto a los reintegros de este dinero a la Dirección del Tesoro Nacional, el registro contable será:

- Registro en el Ente Público cuando transfiere los fondos a la Dirección del Tesoro Nacional:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
5720	Operaciones de enlace con situación de fondos.		
572080	Recaudos DTN por clasificar	XXX	
1110	Bancos y corporaciones		
111005	Cuenta corriente bancaria		XXX

- Registro en la Dirección del Tesoro Nacional con la respectiva consignación:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
1106	Cuenta única nacional		
1106XX	Subcuenta respectiva	XXX	
4720	Operaciones de enlace con situación de fondos		
472080	Recaudos DTN por clasificar		XXX

CONCEPTO 21908 DE OCTUBRE 24 DE 2003

TEMA: Intangibles

SUBTEMA: Registro de líneas telefónicas

Doctora
ELIZABETH TORO GUARIN
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Procuraduría General de la Nación

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera

general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su comunicación solicita orientación en el sentido de aclarar si las líneas telefónicas se contabilizan como un intangible en la subcuenta 197005 – DERECHOS o en la subcuenta 167003 – LÍNEAS TELEFÓNICAS, como aparece en el Plan General de Contabilidad Pública.

CONSIDERACIONES

El artículo 1º de la Ley 716 de 2001, por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público, establece *“la obligatoriedad de los entes del sector público de adelantar las gestiones administrativas necesarias para depurar la información contable, de manera que en los estados financieros se revele en forma fidedigna la realidad económica, financiera y patrimonial de las entidades públicas”*. Además, añade que *“deberá establecerse la existencia real de bienes, derechos y obligaciones, que afectan el patrimonio público depurando y castigando los valores que presentan un estado de cobranza o pago incierto, para proceder, si fuera el caso a su eliminación o incorporación de conformidad con los lineamientos de la presente Ley”*. (Subrayado fuera de texto)

Además, es necesario remitirnos a la descripción y dinámica de las cuentas *1650 REDES, LÍNEAS Y CABLES, 1670 EQUIPO DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN Y 1970 INTANGIBLES* del Plan General de Contabilidad Pública –PGCP:

- La cuenta *1650* registra el *“Valor de las redes, líneas y cables de propiedad del ente público, adquiridos a cualquier título, para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal”*.
- La cuenta *1670* registra el *“Valor de los equipos de comunicación y computación, de propiedad del ente público, adquiridos a cualquier título, para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal”*.
- La cuenta *1970* registra el *“Costo de adquisición, desarrollo o producción del conjunto de bienes inmateriales que constituyen derechos, privilegios o ventajas de competencia para el ente público de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables”*. (Subrayado fuera de texto)

Por otra parte, mediante concepto DIAN 045393 de agosto de 2002, dicha entidad expresó que *“las comúnmente denominadas líneas telefónicas en estricto sentido no son objeto de venta por parte del operador del servicio telefónico; constituyen para el usuario o suscriptor un derecho de uso del servicio y del número abonado. En consecuencia, no se les puede dar tratamiento de activos fijos depreciables susceptibles de ajustarse por inflación, por constituir un derecho que forma parte del servicio telefónico”*.

Lo anterior guarda concordancia con lo establecido en el artículo 7.5.5 de la Resolución 575 de 2002, emanado de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, la cual expresa que *“El pago del aporte por conexión otorga al suscriptor el derecho a la conexión del servicio, al uso de un número abonado y a la disposición sobre la acometida externa”*.

Por tanto, los aspectos citados establecen que las líneas telefónicas cumplen con las características para considerarse un intangible y no una propiedad, planta y equipo, dado que no constituyen una operación de venta, sino el derecho al uso de un servicio.

CONCLUSIÓN

Con lo expuesto anteriormente se concluye que según lo establecido en el concepto de la DIAN, en el artículo 7.5.5 de la Resolución 575 de 2002 y en el PGCP, las líneas telefónicas constituyen un derecho para el suscriptor del servicio, y por tanto deben reconocerse como un intangible en la subcuenta 197005 – DERECHOS. En este sentido, quien presta el servicio, es decir, la empresa de servicios públicos correspondiente debe reconocer la propiedad en la cuenta 1650 – REDES, LÍNEAS Y CABLES y quien disfruta de estos bienes, en este caso la entidad, reconoce el derecho a utilizarlos.

CONCEPTO 18247 DE OCTUBRE 28 DE 2003

TEMA: Sanciones Disciplinarias

SUBTEMA: Contabilización

Doctora
JUDITH GARAVITO REINA
Subdirectora Financiera
Escuela Superior de Administración Pública-ESAP

ANTECEDENTES:

Este despacho se permite atender su consulta radicada bajo el expediente 20037-18247 en la cual requiere conocer los registros contables que deban realizarse con la firma del acuerdo de pago y luego con los pagos parciales efectuados por el disciplinado a la Tesorería de la ESAP, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN.

CONSIDERACIONES:

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

El Plan General de Contabilidad Pública-PGCP establece en su numeral 1.2.7.1.1 referente a las normas técnicas de DEUDORES que *"Comprenden los derechos de cobro originados en el desarrollo de las actividades financieras, económicas y sociales del ente público, que se producen como resultado de la venta de bienes o servicios, así como los conceptos conexos a la liquidación de rentas por cobrar, como los intereses moratorios, sanciones y multas por extemporaneidad y demás derechos originados en desarrollo del cometido estatal, por operaciones diferentes a los ingresos tributarios.*

Asimismo establece que "Estos derechos deben ser reconocidos por su importe original, siempre y cuando exista el derecho cierto de cobro, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes o con los términos contractuales pactados. (...) Los deudores deben revelarse de acuerdo con su origen en: Derechos originados de actividades comerciales, de financiación, de seguridad social, por destinación específica y transferencias; adicionalmente teniendo en cuenta el riesgo de insolvencia del prestatario en deudores de difícil recaudo."

En lo referente a las normas técnicas de INGRESOS el PGCP en su numeral 1.2.7.1.4 los define como *"Expresión monetaria de los flujos percibidos por el ente público en el periodo contable, que refleja la obtención de recursos originados en desarrollo de la actividad financiera, económica y social, básica o complementaria, susceptibles de incrementar el patrimonio público."* Ahora bien, en cuanto al reconocimiento de los ingresos establece que *"...debe hacerse en cumplimiento del principio de la causación, con base en el acto administrativo que los impone, las declaraciones tributarias, las normas legales o en desarrollo de actividades de comercialización y prestación de servicios."*

En relación a la revelación también el numeral 1.2.7.1.4 define que *"En cuanto Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de comercialización, las relaciones con otros entes de la administración pública y la ocurrencia de eventos complementarios a la actividad principal."*

En lo que tiene que ver con el reconocimiento el numeral en mención determina que *"...se efectuará en forma general, cuando surjan los derechos de cobro que los mismos originan, es decir, cuando se realice el acto administrativo que los cuantifique, o se reciban las declaraciones tributarias privadas, o las liquidaciones oficiales queden en firme."*

Para la norma técnica de ingresos contenida en el PGCP los ingresos no tributarios comprenden *"las tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones especiales, cuotas de*

valorización, regalías, peajes, valorizaciones, inscripciones, pliegos de licitaciones, formularios y especies valoradas, concesiones, estampillas, patentes, publicaciones, explotación de canteras, pesas y medidas y arrendamientos y alquileres, entre otros.”

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta lo expuesto en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que:

Para reconocer, registrar y revelar tanto la sanción como los pagos parciales convenidos con el funcionario objeto de la misma, se realizarán las siguientes contabilizaciones:

Para el momento de la sanción en firme se deberá registrar en la cuenta 140104-DEUDORES –INGRESOS NO TRIBUTARIOS-SANCIONES con su respectiva contrapartida en la cuenta 411004-INGRESOS NO TRIBUTARIOS –SANCIONES, en cumplimiento del principio de causación, es decir, con el surgimiento del derecho a través de la Sentencia del 6 de junio de 2003, proferida por la Procuraduría General de la Nación.

Conforme al acuerdo de pago celebrado por la ESAP y el funcionario sancionado se irán registrando los pagos en las fechas establecidas en el acuerdo debiendo entonces acreditar la cuenta 140104-DEUDORES –INGRESOS NO TRIBUTARIOS-SANCIONES con su correspondiente contrapartida en la cuenta 110501-CAJA PRINCIPAL, detallando a nivel de auxiliares la destinación específica que dicho recurso tiene de conformidad con el Decreto 2170 de 1992.

CONCEPTO 23039 DE NOVIEMBRE 11 DE 2003

TEMA: Registro de la gaceta de propiedad intelectual de la Superintendencia

SUBTEMA: Ingresos, gastos y cargos diferidos

Doctor
RICARDO GARCÍA RAMÍREZ
Jefe División Financiera
Superintendencia de Industria y Comercio

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación del 12 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto acerca del tratamiento contable que debe darse a la gaceta de propiedad intelectual de la Superintendencia, cuyo destino es la venta o la distribución gratuita. Sobre el particular, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de

manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La Superintendencia de Industria y Comercio está incluida, dentro de la Ley Anual de Rentas y Apropriaciones, como un fondo especial y la totalidad de sus gastos se financia con tales recursos; lo anterior significa que los ingresos que percibe la Superintendencia por la venta de la gaceta hacen parte del fondo especial, y los gastos orientados a la impresión de la misma se financian con recursos de destinación específica, como parte del cometido estatal que ésta desarrolla.

Al respecto, el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP que contiene las normas técnicas relativas a los ingresos, establece que los fondos especiales “corresponden a recursos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico por parte de un ente público especializado y que son clasificados presupuestalmente en forma independiente, aunque no tengan personería jurídica. Estos ingresos deben ser reconocidos de conformidad con la norma que los establece.

Los ingresos de estos fondos especiales están definidos en cada una de las disposiciones que los crean, donde se contemplan las diferentes fuentes de recursos que los componen, los cuales deben ser reconocidos de conformidad con la norma, siempre como un ingreso propiamente del fondo”.

La cuenta 4120 – FONDOS ESPECIALES del Catálogo General de Cuentas-CGC del PGCP, presenta la siguiente descripción: “Ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica, creados por la ley”.

Con base en las normas citadas, el ingreso por la venta de la gaceta de propiedad intelectual de la Superintendencia, debe registrarse en la cuenta 4120 – FONDOS ESPECIALES.

De otra parte, para efectos de establecer el registro de la gaceta misma, debe tenerse en cuenta lo establecido en el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP, cuando establece que los GASTOS DE OPERACIÓN “corresponden a la porción de aquellos que razonablemente se atribuyen a las actividades básicas a través de las cuales se desarrolla el cometido estatal, siempre que no estén contemplados en las cuentas de costos de producción y ventas (...)”.

Para el efecto, en el CGC del PGCP se encuentra creada la cuenta 5211-GASTOS GENERALES, subcuenta 521121-IMPRESOS, PUBLICACIONES, SUSCRIPCIONES Y AFILIACIONES, dentro de los gastos de operación.

Ahora bien, en la medida que parte de la gaceta se vende, para efectos del registro del gasto, debe considerarse el principio de “Asociación de ingresos, costos y gastos”

contenido en el numeral 1.2.6.9 del PGCP, el cual establece que “Los flujos monetarios que representen ingresos, costos y gastos deben estar adecuadamente asociados en el período contable (...)”.

En tal sentido, el CGC del PGCP, tiene creada la cuenta 1910–CARGOS DIFERIDOS, con la siguiente descripción: “Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público.

Los cargos diferidos deben amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, o en la vigencia de los respectivos contratos”.

Con base en lo anterior, la gaceta que esté destinada para la venta debe registrarse en la cuenta 1910–CARGOS DIFERIDOS, hasta tanto se efectúe la respectiva venta, momento en el cual deberá reconocerse la correspondiente amortización.

CONCLUSIÓN

La gaceta de propiedad intelectual de la Superintendencia debe reconocerse como gasto de operación en la subcuenta 521121 – IMPRESOS, PUBLICACIONES, SUSCRIPCIONES Y AFILIACIONES, con excepción de aquella que se destine para venta, caso en el cual deberá registrarse en la cuenta 1910 – CARGOS DIFERIDOS, hasta tanto se reconozca el respectivo ingreso en la cuenta 4120 – FONDOS ESPECIALES.

CONCEPTO 23925 DE NOVIEMBRE 11 DE 2003

TEMA: Rentas por cobrar

SUBTEMA: Acuerdos de pago por concepto de impuestos

Doctora
DORA RUTH BURITICA
Contadora
MUNICIPIO DE YUMBO

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación del 01 de octubre de 2003, en la cual consulta si es viable la utilización del código 141617- ACUERDOS DE PAGO A EMPRESAS NO FINANCIERAS MUNICIPALES, para el registro de los acuerdos de pago, mediante la suscripción de pagarés, que el municipio celebra con contribuyentes del impuesto predial

unificado e industria y comercio, los cuales en su mayoría corresponden a personas naturales. Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su consulta nos remitiremos a la descripción del grupo 13-RENTAS POR COBRAR y a la de la cuenta 1416- PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS, contenidas en el Modelo Instrumental del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP:

El grupo 13- RENTAS POR COBRAR corresponde a las *“Cuentas que representan derechos a favor del ente público, por concepto de ingresos tributarios, directos e indirectos, nacionales o territoriales, determinados en las disposiciones legales, por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes”* (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, la cuenta 1416- PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS se describe como los *“Valores por cobrar por concepto de préstamos otorgados entre entes públicos. Incluye los créditos presupuestarios que se celebren entre la Nación y los entes públicos con cargo a apropiaciones presupuestales, créditos transitorios y los préstamos que otorga la Dirección General del Tesoro Nacional (...)”* (Subrayado fuera de texto)

En consecuencia, las rentas por cobrar constituyen derechos, de las entidades públicas por concepto de ingresos tributarios, los cuales están constituidos por los diferentes impuestos y se originan en la relación estado contribuyente, mientras que, los préstamos gubernamentales son derechos del ente público que surgen de las operaciones de financiamiento con otro ente público.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las normas citadas, no es viable el registro de las rentas por cobrar sobre las cuales se han celebrado acuerdos de pago, como si se tratará de un Préstamo Gubernamental. En consecuencia, estas deben conservar su naturaleza de acuerdo al origen de la operación, grupo 13- RENTAS POR COBRAR, teniendo en cuenta que los acuerdos de pago corresponden a un pacto entre las partes con el fin de establecer unos plazos y la financiación, para la cancelación de una deuda y la recuperación de un derecho.

Ahora bien, si de tener la información para el control de los derechos sobre los cuales se han celebrado acuerdos de pago, el Catalogo General de Cuentas tiene habilitado este concepto en las cuentas de orden de control en el código 839001- ACUERDOS DE PAGO POR RENTAS POR COBRAR.

CONCEPTO 24073 DE NOVIEMBRE 13 DE 2003

TEMA: Cuenta Principal y subalterna

SUBTEMA: Revisión del procedimiento contable

Capitán de Navío
JORGE ALBERTO OSORIO MONTOYA
Director Financiero
Ministerio de Defensa
Ciudad

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación MDFCG-930 del 6 de octubre de 2003, en la cual solicita concepto acerca del tratamiento contable de la cuenta "PRINCIPAL Y SUBALTERNA" toda vez que refleja saldos elevados por la alta rotación de bienes hacia las Unidades Tácticas y se sugiere una dinámica similar a los grupo 47 y 57 – OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La descripción de la cuenta 1995 – PRINCIPAL Y SUBALTERNA, expresa: *"Valor de las operaciones de traslados de fondos, bienes, servicios y obligaciones, realizadas entre las oficinas subalternas y la principal, y las realizadas entre las oficinas subalternas entre sí, del ente público." (Subrayado fuera de texto).*

Por su parte, la descripción de los grupos de cuentas para el registro de las "OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES", corresponde a: Grupo 47. "Cuentas que representan las operaciones de aportes y traspaso de fondos recibidos de la administración central para el desarrollo del cometido estatal. Igualmente, representan las operaciones de recaudos con o sin situación de fondos, efectuados por un ente público, cuya causación corresponde a otro ente público del mismo nivel, encargado de la administración de los recursos. Así mismo, incluye el valor de los bienes recibidos por el ente público, originados en operaciones que no tienen el carácter de donación".

Grupo 57. "Cuentas que representan las operaciones de aportes y traspaso de fondos girados por la administración central para el desarrollo del cometido estatal de los entes públicos. Incluye además, las operaciones cuya causación corresponde al ente encargado de la administración de los recursos y el pago o cancelación de los mismos, lo efectúa otro

ente público, así como el valor de los bienes transferidos a otros entes públicos, originados en operaciones que no tienen el carácter de donación”.

Como se observa, la cuenta “PRINCIPAL Y SUBALTERNA” se utiliza para el traslado de fondos, bienes, servicios y obligaciones, al interior del ente público, a diferencia de los grupos de cuentas 47 y 57 “Operaciones interinstitucionales” que se utilizan para el traspaso de fondos, bienes, derechos y obligaciones, entre diferentes entes públicos.

La dinámica de los dos sistemas de cuentas busca garantizar que los recursos y obligaciones trasladados, bien sea por una unidad o un ente público, se reconozcan por la unidad o el ente público que los recibe. Cuando el procedimiento no se cumple de la manera como está previsto, surgen diferencias que deben ser conciliadas y ajustadas, por lo que el cambio de procedimiento contable no garantiza que se solucionen los problemas de conciliación que presenta la entidad, por el contrario, podrían generarse saldos en operaciones recíprocas.

CONCLUSIÓN

Tratándose del traslado de fondos, bienes, servicios y obligaciones entre las diferentes unidades del Ministerio, se deben continuar aplicando las dinámicas de la cuenta 1995 - PRINCIPAL Y SUBALTERNA y el procedimiento para el “Manejo contable y cierre de la cuenta principal y subalterna”, contenido en el numeral 2.4 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP.

CONCEPTO 23808 DE NOVIEMBRE 18 DE 2003

TEMA: Tratamiento contable

SUBTEMA: Plazas de mercado

Doctor
JAIME ALBÁN RIVERA
Gerente General
EMSIRVA E.S.P

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación 00754 del 23 de septiembre de 2003 en la cual solicita concepto sobre el tratamiento contable que debe darse a las plazas de mercado, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

La Empresa de Servicio Público de Aseo de la ciudad de Santiago de Cali-EMSIRVA E.S.P, desde el momento de su constitución recibió como parte de sus activos las plazas de mercado que funcionan en la ciudad, las cuales se encontraban bajo la administración de la Alcaldía Municipal. La tenencia de dichos bienes se ha convertido para la empresa en un problema por cuanto al tratarse de bienes de uso público, no se puede realizar ningún tipo de negociación con éstos. La empresa celebró contratos de concesión con asociaciones de plazas de mercado, pero el incumplimiento de dichos contratos está comprometiendo solidariamente a la Empresa con el pago de las obligaciones derivadas de su funcionamiento como son servicios públicos y canon por concepto de concesión, cuya destinación es la reinversión en el mejoramiento y mantenimiento de los inmuebles.

Ante este hecho, en la actualidad la empresa adelanta gestiones encaminadas a efectuar la entrega de dichos bienes a la Alcaldía Municipal, no obstante se encuentran con el inconveniente que al retirarlos del balance se va a ver afectado negativamente el patrimonio en un 77%, toda vez que estos bienes se encuentran registrados dentro de los activos de la empresa, con las respectivas valorizaciones.

CONSIDERACIONES

Conforme al artículo 209 de la Constitución Política "(...) Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el artículo 269 expresa que "En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley (...). (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Ley 87 de 1993 "Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones", establece en el artículo 4º: "**Elementos para el sistema de control Interno**. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos". (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Artículo 354 de la Constitución Política, en el inciso segundo establece que: "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".

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación y se dictan otras disposiciones, establece en el artículo 4º las funciones de la Contaduría, así:

“La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público”.

Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.

Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional (...).

De las normas anteriormente citadas se concluye que la entidad individualmente considerada es responsable y autónoma en la administración y control de sus bienes. Por su parte, al Contador General de la Nación le corresponde, conforme a la Constitución y la Ley, la expedición de las normas contables que deben aplicar las entidades del sector público.

Ahora bien, para efectos del registro contable de la entrega de los bienes, deben tenerse en cuenta las siguientes disposiciones:

El numeral 2.2.3.3 de PGCP establece: “Valor en libros. Corresponde al valor neto resultante de conjugar el costo histórico, ajustes por inflación (calculados hasta el 31 de diciembre del año 2000 hasta tanto se disponga del bien que los originó), depreciación, amortización, provisiones, valorizaciones y desvalorizaciones aplicables a cada clase de bien, según sea el caso”.

La descripción de la cuenta 5725-OPERACIONES DE TRASPASO DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES expresa: “Representa el valor de los bienes, derechos y obligaciones transferidos entre entes públicos, diferentes de las donaciones de bienes y derechos que realicen con terceros.

CONCLUSIÓN

La entrega de las plazas de mercado a la Alcaldía Municipal es una decisión que debe tomar la entidad pública. Para el registro de la entrega de estos bienes la entidad deberá aplicar las normas contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, las cuales consisten en retirar el bien del balance por su valor en libros, afectando como contrapartida la cuenta 5725-OPERACIONES DE TRASPASO DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES.

CONCEPTO 24294 DE NOVIEMBRE 20 DE 2003

TEMA: Depósitos en custodia

SUBTEMA: Registro contable

Doctora
MARTHA HERNÁNDEZ PULIDO
Coordinadora Grupo Gestión Financiera
Dirección Nacional de Estupefacientes - DNP

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación DIF 163 del 7 de octubre de 2003, en la cual solicita concepto acerca del registro contable de los depósitos en custodia constituidos en el Banco de la República que respaldan divisas en efectivo y bonos a los cuales se les ha declarado la extinción de dominio, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La clase 1-ACTIVO presenta la siguiente descripción: "Cuentas representativas de los bienes, derechos y pertenencias, tangibles e intangibles, del ente público, los cuales espera contribuyan al desarrollo de la función administrativa o cometido estatal".

El numeral 1.2.7.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden, del Plan General de contabilidad Pública-PGCP expresa que "Las cuentas de orden de control comprenden las operaciones que el ente público realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera. Igualmente incluyen aquellas que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Para efectos de revelación en las cuentas deudoras y acreedoras de control se clasifican los bienes, propios o de terceros, los derechos y los compromisos que exigen seguimiento y control".

Por su parte, la descripción de la cuenta 8306-BIENES ENTREGADOS EN CUSTODIA corresponde al "Valor de los bienes de propiedad y dominio del ente público, entregados a terceros para su salvaguarda o custodia".

Con base en las normas anteriormente citadas y considerando que los recursos, bienes y derechos respecto de los cuales existe sentencia ejecutoriada de los jueces de la República, bien por procesos de extinción de dominio, o por delitos de narcotráfico o conexos que declaren su decomiso definitivo, entran a formar parte de los activos del Fondo. En tal sentido, las divisas y bonos entregados al Banco de la República para su custodia, deben registrarse dentro de los activos conforme a su naturaleza, efectuando,

adicionalmente, el registro en cuentas de orden de control que revele la condición de custodia en la cual se encuentran.

CONCLUSIÓN

Las divisas deben registrarse dentro del efectivo en la cuenta 1110-BANCOS Y CORPORACIONES, subcuenta 111090-OTROS DEPÓSITOS y los bonos en el grupo 12-INVERSIONES, teniendo en cuenta para efectos de su clasificación, el procedimiento contenido en el numeral 2.1 Instrucciones para el reconocimiento y revelación de las inversiones, del PGCP. Así mismo, deben controlarse en la cuenta 8306-BIENES ENTREGADOS EN CUSTODIA.

CONCEPTO 22925 DE NOVIEMBRE 26 DE 2003

TEMA: Cuentas de Orden

SUBTEMA: Registro de pagarés soportes de Acuerdos de pago y Créditos de Presupuesto

Doctor
HUGO JAVIER VALENZUELA GARCÍA
Subdirector de Operaciones
Ministerio de Hacienda y Crédito Público

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto sobre la conveniencia de reflejar en cuentas de orden unos pagarés suscritos con entidades públicas, que constituyen documentos soporte de la celebración de acuerdos de pago y créditos presupuestarios, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación. Dentro de los antecedentes, el ministerio cita los siguientes aspectos:

“Los Acuerdos de Pago y Créditos de Presupuesto son documentos donde se plasman las condiciones de pago de los recursos prestados (plazos y cuotas) y condiciones y plazo de pago de los costos financieros de estos recursos, con los cuales en términos normales se realizan cobros.

Los pagarés que se firman con la misma Entidad, en ningún momento ofrecen garantía diferente del cobro de los préstamos que ya están amparados en el acuerdo de pago o

crédito presupuestal y sólo prestarían mérito ejecutivo en el cobro de los recursos en caso de presentarse litigio.

Los saldos de los Acuerdos de Pago y Créditos de Presupuesto que la Dirección celebra con entidades públicas en nombre del Gobierno Nacional, conforman los montos del grupo Deudores- Préstamos Otorgados por la Nación reflejados en los informes financieros que se consolidan en los Estados Financieros del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, afectando así la situación financiera de la entidad razón por la cual la administración considera que los pagarés no deben ser reflejados en las Cuentas de Orden”.

CONSIDERACIONES

El numeral 1.2.7.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden, del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que “Las cuentas de orden de control comprenden las operaciones que el ente público realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera. Igualmente incluyen aquellas que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la cuenta 1416-PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS, del Catálogo General de Cuentas-CGC del PGCP, registra los “Valores por cobrar por concepto de préstamos otorgados entre entes públicos. Incluye los créditos presupuestarios que se celebren entre la Nación y los entes públicos con cargo a apropiaciones presupuestales, créditos transitorios y los préstamos que otorga la Dirección General del Tesoro Nacional. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que los préstamos otorgados por el Gobierno Nacional por Acuerdos de Pago y Créditos de Presupuesto, se encuentran debidamente registrados y soportados en la cuenta 1416- PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS, el registro de los pagarés en la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, es una decisión que le corresponde tomar a la entidad, teniendo en cuenta la utilidad que le pueda prestar esta información.

CONCEPTO 23084 DE NOVIEMBRE 26 DE 2003

TEMA: Principal y Subalterna

SUBTEMA: Préstamos entre proyectos de inversión

Doctor
WILLIAM GUARNIZO ESCOBAR
Contador
Instituto de Recursos Biológicos Alexander Von Humboldt

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto sobre el tratamiento contable de los préstamos efectuados entre proyectos de inversión, lo cual implica un traslado de fondos de una cuenta bancaria de un proyecto a otro, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

Al respecto, es importante precisar que la inquietud surge de una glosa efectuada por la Contraloría al procedimiento aplicado por el Instituto, el cual consiste en registrar los préstamos entre unidades en la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, subcuenta 147045-REINTEGROS DE TESORERÍA, lo cual genera "permanentemente saldos contrarios a la naturaleza de la cuenta, y la utilización de la misma de forma activa y pasiva". Para el efecto, la Contraloría sugiere la utilización de una cuenta en el activo y otra en el pasivo.

CONSIDERACIONES

El numeral 4.1.4.2 de los procedimientos relativos a los sistemas de información contable, del PGCP, establece que el "Manejo de contabilidades separadas" se presenta cuando "la contabilidad es una sola, pero de acuerdo con la estructura administrativa y la organización, se llevan en forma separada en cada uno de los negocios o unidades. Significa que cualquier informe sobre estados contables debe analizarse en forma íntegra, aunque pueden existir informes de ejecución presupuestal o de cuentas especiales para cada unidad". (Subrayado fuera de texto)

En este evento, las operaciones entre unidades se registran contablemente a través de la cuenta Principal y Subalterna y este manejo puede tomar el nombre de centros de costos o de responsabilidad.

Por su parte, la cuenta 1995-PRINCIPAL Y SUBALTERNA se describe como el "Valor de las operaciones de traslados de fondos, bienes, servicios y obligaciones, realizadas entre las oficinas subalternas y la principal, y las realizadas entre las oficinas subalternas entre sí, del ente público".

Como se observa, el tratamiento contable a través de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, subcuenta 147045-REINTEGROS DE TESORERÍA, así como la creación de una cuenta en el activo y en el pasivo, para el registro de los préstamos entre proyectos de inversión, no es técnico, toda vez que para el efecto se encuentra creada la cuenta "Principal y Subalterna".

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto, las operaciones de préstamos de recursos entre proyectos de inversión al interior de una misma entidad, deben registrarse a través de la cuenta 1995-PRINCIPAL Y SUBALTERNA, para lo cual se deberá aplicar lo establecido en el numeral 2.4 Instrucciones para el manejo contable y cierre de la cuenta principal y subalterna, del PGCP.

CONCEPTO 23156 DE DICIEMBRE 03 DE 2003

TEMA: Inversiones

SUBTEMA: Actualización

Doctora
YOLANDA BARRIENTOS DAZA
Auxiliar Contable
Fondo Acumulativo Universitario

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto sobre la valoración a precios de mercado de los títulos en moneda extranjera, y el tratamiento contable cuando hay pago de intereses, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El numeral 2.1.4.1.2 de las instrucciones para el reconocimiento y revelación de las inversiones, del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, contiene el procedimiento

metodológico para la valoración de las inversiones a precios de mercado. Tratándose de inversiones de renta fija en moneda extranjera, se precisa que “la tasa básica para los títulos en moneda extranjera cuyos rendimientos se determinen en función de una tasa de referencia (Prime Rate, Libor, Treasury Bills, tasa de interés de euromonedas, tasas de interés de depósitos para monedas extranjeras y rendimiento de tesorería de los gobiernos extranjeros), serán las mencionadas tasas correspondientes al día anterior de la valoración; y aquellas cuyos rendimientos se determinen en función de tasas fijas, será la más representativa para títulos similares dentro del mercado donde se negocie la mayor cantidad de los títulos a valorar”.

De otra parte, el numeral 2.1.3.2.1 Actualización de las inversiones negociables, del citado procedimiento establece que “En la valoración a precios de mercado, las variaciones de valor que se presenten entre el valor calculado y el valor de la inversión registrado contablemente, se reconocen como ingresos o gastos y afectan directamente el valor de la inversión. En consecuencia, estas inversiones no serán objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio ni de amortización de primas, descuentos y otros conceptos. Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión”. (Subrayado fuera de texto)

Finalmente, conforme al numeral 1.2.4.1.1 del PGCP, “Los derechos y obligaciones representadas en moneda extranjera se reexpresan en moneda legal, mediante la aplicación de la Tasa representativa del mercado vigente a la fecha de cierre y certificada por la Superintendencia Bancaria, convertida previamente a dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (si está expresada en moneda distinta al dólar de los Estados Unidos). Para el efecto, se utiliza la tasa de cambio que rija entre las dos monedas, informada por el Banco de la República, empleando la de compra para el desembolso y la de venta para efectos de reexpresión y pago”.

CONCLUSIÓN

Para la valoración a precios de mercado de los títulos en moneda extranjera se debe aplicar el procedimiento metodológico contenido en el numeral 2.1.4.1.2 del PGCP. El valor obtenido debe reexpresarse de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1.2.4.1.1 del PGCP, con el fin de establecer la utilidad o pérdida por valoración a precios de mercado que surja de la comparación con el saldo anteriormente registrado.

Ahora bien, teniendo en cuenta que en la metodología de actualización de las inversiones de renta fija a precios de mercado, los flujos por concepto de intereses se descuentan a una tasa de mercado para hallar el valor presente de la inversión y de esta manera obtener la utilidad o pérdida por la valoración, el pago de los intereses reduce el valor de la misma.

CONCEPTO 22102 DE DICIEMBRE 10 DE 2003

TEMAS: Cuentas de orden deudoras y acreedoras

SUBTEMA: Bienes aprehendidos e incautados

Mayor
JOSE FERNANDO VELASQUEZ LEYTON
Coordinador Grupo de Contaduría General
DIRECCIÓN GENERAL – GRUPO DE CONTABILIDAD
POLICIA NACIONAL

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 28 de agosto de 2003, en la cual solicita se precise el concepto de de las Cuentas de Orden Deudoras y Acreedoras, para el registro de lo bienes aprehendidos o incautados, teniendo en cuenta que sobre estos bienes no se tienen derechos, por lo cual no es lógico su contabilización en la cuenta 8325- BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. De otra parte, la cuenta 9325- BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS, registra esta clase de bienes con la particularidad de que establece que estos corresponden a los bienes entregados provisionalmente por la Dirección Nacional de Estupefacientes.

Este despacho atenderá su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamente la Resolución 214 de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El numeral 1.2.7.1.5 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece Las Normas técnicas relativas a las cuentas de orden, así:

“Representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados por el ente público (...)

Las cuentas de orden se revelan atendiendo su naturaleza en deudoras y acreedoras. Así mismo, teniendo en cuenta la posibilidad de ocurrencia de hechos que puedan llegar a afectar la situación financiera del ente público y la necesidad de contar con información detallada sobre aspectos administrativos, transacciones con terceros, así como la necesaria para conciliar la información contable y tributaria, en contingentes, de control y fiscales.

(...)

Las cuentas de orden de control comprenden las operaciones que el ente público realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera. Igualmente incluyen aquellas que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Para efectos de revelación en las cuentas deudoras y acreedoras de control se clasifican los bienes, propios o de terceros, los derechos y los compromisos que exigen seguimiento y control (...)"

Ahora bien, en el contexto de lo establecido en el Modelo Instrumental del PGCP la cuenta 8325- BIENES INCAUTADOS Y APREHENDIDOS, "Valor de los bienes retenidos, aprehendidos o incautados a terceros, debido a actividades ilegales, como: enriquecimiento ilícito, perjuicio al Tesoro Público por celebración indebida de contratos, grave deterioro a la moral social por ilicitud del origen de los bienes, testaferrato, lavado de activos, delitos contra el orden económico social, delitos contra los recursos naturales, concusión, cohecho, secuestro, entre otros.

La subcuenta 832551- Activos netos, registra el valor del patrimonio de las empresas incautadas.

Los bienes incautados o decomisados pasan a tenencia de los organismos competentes, Dirección Nacional de Estupefacientes – Fondo para la Rehabilitación, Inversión social y Lucha contra el Crimen Organizado - o Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales, hasta tanto, mediante proceso judicial, se determine la pérdida del derecho o la extinción del dominio, a favor del Estado.

La contrapartida corresponde a la 891510 – BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS (...)"

Así mismo, su dinámica establece que "Se debita con: El valor de los bienes y derechos aprehendidos o incautados. Se acredita con: 1.- La devolución o entrega de los bienes y valores que han sido objeto de incautación o aprehensión. 2.-La adjudicación que se haga de los bienes y valores a los entes públicos por medio de providencia judicial (...)"

Por su parte la cuenta 9325- BIENES INCAUTADOS O APREHENDIDOS "Corresponde al valor de los bienes retenidos o aprehendidos que los entes públicos reciben provisionalmente de la Dirección Nacional de Estupefacientes, para su administración, uso y explotación, hasta tanto, mediante proceso judicial, se determine su situación jurídica.

La subcuenta 932551- ACTIVOS NETOS, registra el valor del patrimonio de las empresas incautadas, recibidas para su administración.

Los entes públicos receptores deberán propender para que los bienes continúen siendo productivos y generadores de empleo, para lo cual podrán recurrir al arrendamiento o a la fiducia.

La contrapartida corresponde a la 991505 – BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS”.

Así mismo, su dinámica establece que “Se debita con: 1- La devolución o entrega de los bienes y valores que han sido objeto de incautación o aprehensión, 2- La adjudicación que se haga de los bienes y valores al ente público tenedor por medio de providencia judicial. Se acredita con: 1.-El valor del efectivo, cheques, bienes muebles e inmuebles incautados y decomisados recibidos provisionalmente”.

En consecuencia, los hechos financieros económicos y sociales que puedan llegar a afectar la situación financiera del ente público, así como aquellos que requieran ser controlados por el ente público, se registran en cuentas de orden, las cuales atendiendo a su naturaleza se revelan en cuentas deudoras y acreedoras, las cuales a su vez se clasifican en contingentes, de control y fiscales.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto y en atención a su consulta, los bienes incautados o aprendidos, que pasan a tenencia de los organismos competentes, sobre los cuales se tiene el control hasta tanto proceda su devolución, entrega o adjudicación por medio de providencia judicial, son registrados por el ente público en las cuentas de orden deudoras de control, que corresponden al código 8325- BIENES INCAUTADOS O APREHENDIDOS.

Por su parte, cuando una entidad pública recibe de los organismos competentes provisionalmente bienes para su administración, uso y explotación, hasta tanto, mediante proceso judicial, se determine su situación jurídica, se registran en la cuenta 9325- BIENES INCAUTADOS Y APREHENDIDOS.

CONCEPTO 30122 DE DICIEMBRE 10 DE 2003

TEMAS: Operaciones de traspaso de bienes y Donaciones

SUBTEMA: Registro contable

Doctora
STELLA MUNÉVAR ALFONSO
Contador Público
Municipio de Manta

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación en la cual solicita concepto sobre la contrapartida para registrar los bienes muebles e inmuebles recibidos en donación por parte de la

Gobernación y otras entidades, teniendo en cuenta que ya se formalizó la parte legal que soporta tal donación. Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El numeral 1.2.7.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio público del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece que el superávit donado "Comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, que tienen como característica su permanencia relativa y que no corresponden a un reconocimiento del gasto por extinción del bien.

De la misma manera, la descripción de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, del Catálogo General de Cuentas-CGC del PGCP "Representa los valores acumulados que el ente público ha recibido de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, por concepto de donaciones en dinero, títulos valores, propiedades planta y equipo y otros activos, que correspondan a un incremento patrimonial".

De otra parte, la norma técnica relativa a los ingresos contenida en el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP, establece que "Las operaciones interinstitucionales comprenden los aportes y traspasos con o sin situación de fondos, recibidos de la administración central para el desarrollo del cometido estatal de los entes públicos del mismo nivel. Incluyen las operaciones cuyo reconocimiento corresponde al ente encargado de la administración de los recursos y el pago o cancelación de los mismos lo efectúa otro ente público, así como el valor de los bienes recibidos como transferencia de otros entes públicos, por operaciones que no tienen el carácter de donación y los conceptos de obligaciones recibidas y transferidas".

La descripción de la cuenta 4725-OPERACIONES DE TRASPASO DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES, expresa que "Representa el valor de los bienes, derechos y obligaciones transferidos entre entes públicos, diferentes de las donaciones de bienes y derechos que realicen los entes públicos con terceros".

CONCLUSIÓN

Con base en las normas anteriormente citadas, las donaciones de bienes que tienen como característica su permanencia relativa, se registran en la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

Ahora bien, cuando se reciban de otra entidad pública, bienes sin contraprestación que no se configuren en donación, deberán registrarse afectando la cuenta 4725-OPERACIONES DE TRASPASO DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES.

CONCEPTO 11321 DE DICIEMBRE 16 DE 2003

TEMA: Donaciones

SUBTEMA: Ayudas a favor de la comunidad

Doctora

LILIAN PATRICIA MORALES ROJAS

Contadora

DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto para determinar si los recursos de cooperación internacional de carácter no reembolsable cuyo objeto es "El fortalecimiento de los consejos de juventud", deben registrarse en la contabilidad de la Presidencia de la República

Estos recursos no son incorporados al Presupuesto de la Nación, provienen del PNUD quien los administra directamente, para desarrollar actividades propias del Programa presidencial Colombia Joven.

Este despacho atenderá su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamente la Resolución 540 de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La Resolución 380 de 2002 expedida por la Contaduría General de la Nación busca establecer procedimientos uniformes para el manejo de la información que se deriva de los proyectos de inversión. Ahora bien, en cuanto al procedimiento contable para el registro de los recursos provenientes de donaciones hechas a favor de la comunidad, donde el ente ejecutor es un intermediario con la única obligación de hacer cumplir la voluntad del donante, este se encuentra definido en el Anexo 1: Procedimiento para el manejo contable de los proyectos de inversión, numeral 4.3.2 Donaciones, de la citada Resolución, así:

" 4.3.2 Donaciones

En esta parte se establece el procedimiento cuando las donaciones llegan a la UCP o al Ente ejecutor y, cuando se efectúan en dinero o en especie. (Subrayado fuera de texto)

4.3.2.1 Cuando los bienes y recursos llegan a la Unidad Coordinadora del Proyecto

En este caso, el registro de las donaciones debe efectuarse por parte de la UCP (Subrayado fuera de texto)

- **Registro de donaciones en dinero**

Las donaciones en dinero constituyen un incremento patrimonial a través de un superávit por donación

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1125 1125XX 3120 ó 3235 312001 ó 323501	FONDOS ESPECIALES Subcuenta respectiva SUPERÁVIT POR DONACIÓN En dinero	XXX	XXX

- **Registro de donación de bienes**

Si los bienes donados se consideran de permanencia relativa debe afectarse el patrimonio; en caso contrario, los ingresos extraordinarios por donaciones.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
16, 17, 18, 19 XXXX XXXXXX 3120 ó 3235 312002 ó 323502 4810 481022	GRUPO DE ACTIVO RESPECTIVO Cuenta respectiva Subcuenta respectiva SUPERÁVIT POR DONACIÓN En especie EXTRAORDINARIOS Donaciones	XXX	XXX XXX

4.3.2.2 Cuando los bienes y recursos llegan al Ente Ejecutor para su posterior traslado a la UCP

El ente ejecutor registra el correspondiente superávit o ingreso extraordinario por donaciones y lo traslada a la Unidad Coordinadora del Proyecto utilizando la cuenta 1995-Principal y Subalterna.

Por su parte, la Unidad Coordinadora del Proyecto registra los recursos y bienes recibidos, afectando la cuenta 1995-Principal y subalterna.

4.4 EJECUCIÓN DEL PROYECTO

Los criterios a tener en cuenta en el registro de la ejecución de los Proyectos de Inversión son los siguientes:

(...)

- Los recursos y bienes recibidos por el proyecto por concepto de donaciones y que fueron registrados como Superávit por Donación por la UCP, cuando se entreguen en desarrollo del mismo a la comunidad o a un ente público diferente al Ente Ejecutor, se registrarán debitando la cuenta Superávit por Donación. Si el beneficiario de la entrega es el Ente Ejecutor, se afectará la cuenta 1995-Principal y Subalterna. (Subrayado fuera de texto)

4.5 AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN DEL PROYECTO AL ENTE EJECUTOR

Quando la contabilidad del proyecto se maneje en forma separada, debe quedar incorporada línea a línea al nivel de subcuenta, en la contabilidad del Ente ejecutor con periodicidad mínima trimestral, de tal manera que cuando éste reporte a la CGN, se disponga de la información del proyecto manteniendo la desagregación de los auxiliares en la UCP.

(...)

Para efectos de revelación, el ente ejecutor debe acumular durante la ejecución del proyecto los conceptos de formación de capital, gastos y las demás erogaciones asociadas al proyecto en la cuenta 8355 – Ejecución de proyectos de inversión (...). (Subrayado fuera de texto)

En consecuencia, cuando las ayudas en dinero o en especie, se efectúan para el beneficio directo de la comunidad, determinándose claramente a qué grupo de personas deben entregarse y que reciba la Unidad Coordinadora del Proyecto- UCP, directamente o a través del ente ejecutor, son registrados en la contabilidad del proyecto bien sea como Superávit o como ingreso extraordinario. En el momento de ser entregadas a la comunidad en cumplimiento de la voluntad del donante, se afectará el Superávit o gasto del proyecto. De esta forma el proyecto tiene el registro de todos los recursos involucrados en el proyecto independiente de su origen, sin que llegue a afectar el patrimonio del ente ejecutor.

Ahora bien, Para efectos de revelación, el ente ejecutor debe acumular durante la ejecución del proyecto los conceptos de formación de capital, gastos y las demás erogaciones asociadas al proyecto en la cuenta 8355 – Ejecución de proyectos de inversión.

CONCLUSIÓN

De conformidad con la norma citada, los recursos de cooperación internacional de carácter no reembolsable, que no hacen parte del presupuesto del proyecto, en relación con los cuales el ente ejecutor actúa como intermediario, con la única obligación de distribuirlos a la comunidad de acuerdo con la voluntad expresa del donante, son incorporados en su contabilidad para efectos de control y revelación en la cuenta 8355-

EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, de conformidad con el numeral 4.5 del anexo:1 de la Resolución 380 de 2002.

Así mismo, estos recursos se registran y revelan en la contabilidad del proyecto de conformidad con los numerales 4.3.2 y 4.4 del anexo 1 de la Resolución 380 de 2002.

CONCEPTO 23406 DE DICIEMBRE 16 DE 2003

TEMA: Revelación de pasivos

SUBTEMA: Impuestos

Doctora
DORA LÓPEZ GUTIÉRREZ
Contadora
LOTERIA DEL META

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 19 de septiembre del 2003, en la cual solicita concepto para determinar si la Lotería del Meta debe o no registrar los impuestos generados en la compra de tres vehículos, los cuales se adeudan desde el momento de adquisición. Adicionalmente mediante sistema de martillo se vendieron los vehículos, quedando consignado en las actas de adjudicación "que los compradores asumen el pago del impuesto de tránsito y transporte, así mismo en las actas de entrega se dejó constancia de que el valor del bien es el adjudicado en la venta del martillo e igualmente que los compradores se hacen cargo de los impuestos de tránsito y transporte.

Existe la duda de contabilizar o no los impuestos, puesto que cuando se adjudicó el bien el valor fue inferior al del avalúo ya que se sabía que los compradores irían a asumir el valor del impuesto.

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

De conformidad con el principio de causación *"Los hechos financieros, económicos y sociales deben registrarse en el momento en que sucedan, independientemente del instante en que se produzca la corriente de efectivo que se deriva de éstos.*

El registro se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo”

Por su parte el principio de la No compensación se enuncia así: “En ningún caso deben compensarse las partidas de activos y pasivos del balance, ni las de gastos e ingresos que integran el estado de actividad, ni los gastos e ingresos correspondientes a la programación y ejecución del presupuesto”:

En consecuencia, los hechos financieros económicos y sociales, incluyendo los impuestos, deben registrarse en el momento en que surjan los derechos y obligaciones y no cuando se presente la corriente de efectivo.

Por lo anterior, al no registrar el valor de los impuestos en el periodo que corresponden como un gasto y una cuenta por pagar. No obstante, haberlo incluido como un menor del valor del avalúo para fijar el precio de venta, contablemente se revela como una compensación entre ingresos y gastos, cuando hay una regla específica de contabilidad que estipula que no deben compensarse partidas de activo y pasivo del balance, ni las de gastos e ingresos.

De otra parte, las características de la información *“Constituyen atributos inherentes al producto provenientes del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, otorgándole la identidad y especificidad que permite diferenciarla de otra clase de información contable”.* Son características de la información las de Universal, Racional, Medible y Comparable.

La característica de Universal *“Busca incluir la totalidad de los hechos financieros, económicos y sociales de los diferentes entes”* al no registrar el impuesto de tránsito y transporte, como un gasto de la entidad en el momento en que se genero la obligación y como una cuenta por pagar, quiere decir que no se incluyeron la totalidad de los hechos financieros económicos y sociales.

Lo anterior con lleva a que en la actualidad, con la venta de los vehículos por menor valor al fijado en el avalúo comercial, se este compensando un gasto por concepto de impuestos con el valor de una utilidad o pérdida en venta de activos.

CONCLUSIÓN

De conformidad con los principios de causación y no compensación y con la característica de universalidad del Plan General de Contabilidad Pública, la entidad debe generar los registros correspondientes que reflejen el gasto por concepto de impuestos dejados de registrar en periodos anteriores, ya que según los antecedentes, desde el momento de su compra nunca fueron registrados.

Así mismo, retirar el activo por el valor en libros, la diferencia entre este valor y el del avalúo comercial constituye una utilidad o pérdida en la venta del activo.

CONCEPTO 23728 DE DICIEMBRE 16 DE 2003

TEMA: Sistema de contabilidad

SUBTEMA: Fondos de servicios educativos

Doctora
MARIA EUGENIA BEDOYA MONTOYA
Contadora Municipal
Municipio de Sabaneta

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto acerca del tratamiento contable que le debe dar el Departamento o el Municipio a los Fondos de Servicios Educativos, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, *“por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros”, establece en el artículo 11 que “Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución”.*

El artículo 12 de la citada Ley expresa que *“Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que puedan esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina “Fondo de Servicios Educativos”.* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el inciso quinto del artículo 14, señala que *“El Consejo Directivo en cada establecimiento elaborará un presupuesto de ingresos y gastos para el Fondo, en absoluto equilibrio. El Consejo Directivo no podrá aumentar el presupuesto de ingresos sin autorización del Distrito o Municipio al que pertenece el establecimiento.*

De otra parte, el Decreto 992 de 2002, por el cual se reglamentan parcialmente los artículos 11, 12, 13 y 14 de la Ley 715 de 2001, establece en artículo tercero que “el Presupuesto Anual del Fondo de Servicios Educativos es el instrumento financiero mediante el cual se programa el presupuesto de ingresos desagregado a nivel de grupos y fuentes de ingresos y el presupuesto de gastos desagregado en funcionamiento a nivel de rubros, e inversión a nivel de proyectos, para la correspondiente vigencia fiscal en las instituciones educativas oficiales”.

El párrafo del citado artículo señala que “Corresponde al rector o director del establecimiento educativo, antes del inicio de la vigencia fiscal, elaborar el proyecto de presupuesto y sus correspondientes modificaciones, teniendo en cuenta el desarrollo del plan operativo y el proyecto educativo institucional. La aprobación del proyecto de presupuesto y sus modificaciones queda a cargo del Consejo Directivo”. (Subrayado fuera de texto)

De las normas anteriormente citadas se observa que las instituciones educativas administran los Fondos de Servicios Educativos y cuentan con un presupuesto independiente; no obstante, en la contabilidad de la entidad territorial debe quedar registrada la información de la respectiva institución educativa.

Al respecto, el numeral 4.1.7.1 del “*Procedimiento para el manejo contable, la agregación y/o consolidación de la información financiera, económica y social*”, del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece el tratamiento contable de los organismos territoriales sin identidad jurídica del sector educación, en los siguientes términos: “*Las Secretarías de Educación de las entidades territoriales que manejan recursos de la educación tienen dentro de sus funciones la coordinación de los establecimientos educativos, razón por la cual, en materia contable, deben recibir la información contable generada por éstos para el correspondiente proceso de agregación y/o consolidación por la respectiva entidad territorial.*”

De acuerdo con la organización del sector los establecimientos educativos manejan su contabilidad en forma independiente, por cuanto tienen presupuestos propios (...), dentro del cual se incluyen los recursos que reciben para su funcionamiento del presupuesto de la respectiva entidad territorial.

En este evento, por tratarse de manejo de contabilidades independientes, el tratamiento del proceso de agregación y/o consolidación y de registro, se enmarca dentro de lo anotado en tal situación”.

Por su parte, el numeral 4.1.3.4 señala que la contabilidad independiente “se refiere a que las entidades y organismos manejan en forma individual su propia contabilidad. El manejo de la contabilidad en forma independiente está caracterizado por aspectos tales como:

- *La existencia de un solo presupuesto en cabeza de la entidad territorial, o de presupuestos independientes en cabeza de la entidad territorial y de los organismos. (Subrayado fuera de texto)*
- *Autonomía en el manejo presupuestal.*
- *Autonomía administrativa y financiera.*
- *El manejo de libros contables en forma independiente”.*

Así mismo, el numeral 4.1.4.1 establece que en la contabilidad independiente “tanto la administración central de la respectiva entidad territorial como los organismos referidos manejarán su propia información contable, con el cumplimiento de la normatividad expedida, aunque para efectos de reporte a la Contaduría General de la Nación – CGN , se tiene establecido que el acopio de la misma, se realice a través de la entidad territorial a la cual pertenecen. (Subrayado fuera de texto)

Con el traslado de recursos de la entidad territorial al respectivo organismo, pueden presentarse dos situaciones para el registro contable de esta operación: utilizar las cuentas recíprocas de Transferencias o las de Aportes y traspasos de fondos en operaciones interinstitucionales”.

Las cuentas de transferencias se utilizan cuando existen presupuestos independientes en cabeza de la entidad territorial y de los organismos, y las cuentas de aportes y traspasos de fondos en operaciones interinstitucionales se utilizan cuando existe un sólo presupuesto en cabeza de la entidad territorial.

De otra parte, el numeral 4.1.5 del citado procedimiento establece lo relativo al “Proceso técnico de agregación y/o consolidación de la información contable en la administración central territorial”, el cual debe tenerse en cuenta para efectos de reportar la información a la Contaduría General de la Nación.

Ahora bien, la Resolución 250 de 2003, por la cual se establecen los requisitos y plazos para la presentación de la información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación y otras obligaciones de información, determina los funcionarios responsables de la información:

“ARTÍCULO 2º. FUNCIONARIOS RESPONSABLES. *Serán responsables por el cumplimiento de las políticas, principios, plazos, requisitos, normas, procedimientos y obligaciones relacionados con la presentación de la información a la Contaduría General de la Nación los siguientes funcionarios:*

(...)

c) *En el sector central del orden territorial: serán responsables el representante legal, secretario de hacienda, jefe del área financiera a cuyo cargo se encuentre la oficina o centro contable y contador público.*

d) En el sector descentralizado por servicios del orden territorial: Serán responsables el representante legal, jefe de área financiera a cuyo cargo se encuentre la oficina o centro contable; contador público, y revisor fiscal en las entidades obligadas”:

El artículo 3º, de la citada Resolución, establece las fechas de presentación:

“ARTÍCULO 3º. PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL. Los entes públicos y privados incluidos en el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública presentarán la información financiera, económica y social ante la Contaduría General de la Nación de acuerdo con las siguientes fechas:

FECHA DE CORTE:	FECHA LIMITE DE PRESENTACIÓN:
31 DE MARZO	30 DE ABRIL
30 DE JUNIO	31 DE JULIO
30 DE SEPTIEMBRE	31 DE OCTUBRE
31 DE DICIEMBRE	15 DE FEBRERO DEL AÑO SIGUIENTE AL DEL PERÍODO CONTABLE

PARAGRAFO 1º: *En ningún caso los plazos aquí establecidos serán prorrogables. Cuando la fecha límite de presentación coincida con un día no hábil, el cumplimiento deberá efectuarse el día hábil siguiente.*

(...)

PARAGRAFO 3º: *(...) En el nivel territorial, tanto la administración central como las entidades del sector descentralizado por servicios, serán los entes públicos que deberán reportar la información a la Contaduría General de la Nación. En este sentido, los órganos de control, corporaciones públicas y organismos públicos sin personería jurídica que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, deberán enviar la información contable a la administración central correspondiente para que sea objeto de agregación y/o consolidación por parte de las gobernaciones y alcaldías, según el caso, del departamento o municipio al cual pertenecen.*

De acuerdo con lo anterior, se deberá enviar la información para ser agregada y /o consolidada en las fechas que a continuación se establecen:

FECHA DE CORTE:	FECHA LIMITE DE PRESENTACION:
31 DE MARZO	15 DE ABRIL
30 DE JUNIO	15 DE JULIO
30 DE SEPTIEMBRE	15 DE OCTUBRE
31 DE DICIEMBRE	30 DE ENERO DEL AÑO SIGUIENTE AL DEL PERIODO CONTABLE

CONCLUSIÓN

- Para el registro contable de los Fondos de Servicios Educativos, tanto la institución educativa como la entidad territorial, deben aplicar el procedimiento para el manejo contable, la agregación y/o consolidación de la información financiera y social, contenido en el numeral 4.1 del PGCP en lo que se refiere a los sistemas de contabilidades independientes y en particular, lo relativo al sector educación, teniendo en cuenta que existen presupuestos diferentes.
- El Registro del patrimonio debe corresponder al grupo 31- HACIENDA PÚBLICA.
- La periodicidad del envío de información y la responsabilidad de la información debe tenerse en cuenta la Resolución 250 de 2003, específicamente lo señalado en los artículos 2º y 3º.

CONCEPTO 23803 DE DICIEMBRE 16 DE 2003

TEMA: Patrimonio de las empresas industriales y comerciales del estado

SUBTEMA: Aporte de la gobernación

Doctor
 PEDRO LUIS GARCIA BEDOYA
 Contador
 COMERCIALIZADORA E INTRODUCTORA DE
 LICORES DE RISARALDA

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 29 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto sobre las cuentas a afectar para el registro contable del patrimonio inicial de la empresa, el cual fue cedido por la gobernación.

Inicialmente el aporte de la Gobernación fue registrado en la cuenta 3208- CAPITAL FISCAL, mientras la gobernación lo registró en el Grupo 57- OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES.

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El artículo 85 de la Ley 489 de 1998, define las empresas industriales y comerciales del estado, en la siguiente forma:

"Artículo 85. Empresas industriales y comerciales del Estado. Las empresas industriales y comerciales del Estado son organismos creados por la Ley o autorizados por ésta, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial y de gestión económica conforme a las reglas del Derecho Privado, salvo las excepciones que consagra la Ley, y que reúnen las siguientes características:

- a. Personería jurídica.*
- b. Autonomía administrativa y financiera.*
- c. Capital independiente, constituido totalmente con bienes o fondos públicos comunes, los productos de ellos, o el rendimiento de tasas que perciban por las funciones o servicios, y contribuciones de destinación especial en los casos autorizado por la Constitución.*

El capital de las empresas industriales y comerciales del Estado podrá estar representado en cuotas o acciones de igual valor nominal (...)" (Subrayado fuera de texto)

Las empresas industriales y comerciales del Estado, son entidades vinculadas según lo establece el parágrafo del artículo 50 de la Ley 489:

" Las superintendencias, los establecimientos públicos y las unidades administrativas especiales estarán adscritos a los ministerios departamentos administrativos; las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía estarán vinculadas a aquellos; los demás organismos y entidades estarán adscritos o vinculados, según lo determine su acto de creación (...)"(Subrayado fuera de texto)

De igual forma, el Plan General de Contabilidad Pública- PGCP, establece en el numeral 2.1. las Instrucciones para el reconocimiento y revelación de las inversiones:

"Las inversiones patrimoniales corresponden a recursos colocados en títulos valores de renta variable, constituidos por cuotas o partes de interés social, acciones o aportes, en entes públicos o privados, los cuales representan derechos de propiedad. Estas inversiones pueden permitirle o no, al ente inversor, controlar o ejercer influencia importante en las decisiones del ente emisor (...)"

“Es importante precisar que el reconocimiento y registro de inversiones patrimoniales en entidades y organismos públicos debe efectuarse cuando se realicen aportes de capital para crear empresas societarias, o, se creen empresas no societarias, cuyo objetivo sea obtener un beneficio económico (...).”

De conformidad con la Ley 489 de 1998, las empresas industriales y comerciales del Estado son entidades vinculadas, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial y de gestión económica, su capital podrá estar representado en cuotas o acciones de igual valor nominal. En consecuencia, y atendiendo los criterios para el registro de las inversiones patrimoniales en entidades y organismos públicos, los aportes de capital efectuados para crear una empresa societaria, o no societaria cuyo objetivo sea obtener un beneficio económico se constituyen para la entidad aportante en inversión, mientras que para la entidad receptora de la inversión lo registrará en la cuenta 3203- APORTES SOCIALES o 3204- CAPITAL SUSCRITO O PAGADO, las cuales el Modelo Instrumental del PGCP , las describe así:

“3203- APORTES SOCIALES. Representa el valor del capital social de los entes públicos vinculados, de naturaleza limitada o asimiladas, de conformidad con las disposiciones legales que regulan su creación y funcionamiento”.

Por su parte la *“3204- CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO. Representa el valor del capital autorizado a los entes públicos vinculados, de naturaleza anónima o asimiladas, de conformidad con las disposiciones legales que regulan su creación o funcionamiento.”*

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto y en atención a su consulta, la empresa industrial y comercial del Estado Comercializadora e Introdutora de Licores de Risaralda, creada mediante Resolución (Sic) 047 de septiembre de 2002, emanada de la Asamblea de Risaralda, debe registrar su patrimonio en la cuenta 3203- APORTES SOCIALES o 3204- CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO. Por su parte, la Gobernación registrará el aporte a la empresa como una inversión en la cuenta 120807-INVERSIONES PATRIMONIALES CONTROLANTES- EN EMPRESAS INDUSTRIALES Y COMERCIALES DEL ESTADO DEL NIVEL DEPARTAMENTAL y la actualizará periódicamente de conformidad con el numeral 2.1 del PGCP, Instrucciones para el reconocimiento y revelación de las inversiones.

CONCEPTO 30835 DE DICIEMBRE 16 DE 2003

TEMA: Reconocimiento, registro y revelación de ingresos

SUBTEMA: Transferencias de capital

Doctor

LUIS CARLOS LARA GOMEZ

División de Liquidación de los Grandes Contribuyentes-DIAN

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación radicada con el expediente 200312-30835 este despacho se permite atender sus preguntas en el orden en que fueron formuladas, teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. *¿Que diferencia hay entre los ingresos por transferencias con carácter de contraprestación, con aquellos que no tienen dicho carácter?*
2. *¿Según el P.G.C.P como debe registrar en su contabilidad la Secretaria de Hacienda Distrital dichas transferencias y a su vez como registraría Metrovivienda?*
3. *¿Dichas transferencias son ingresos, transferencias, inversiones o capitalizaciones?*
4. *¿Cuál sería la forma correcta de contabilización de las transferencias?*

CONSIDERACIONES:

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

En cuanto a los Principios de Contabilidad Pública el numeral 1.2.6.1. del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP referente al RECONOCIMIENTO establece que *“Los hechos financieros, económicos y sociales se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas”*.

A su vez, las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS contenidas en el numeral 1.2.7.1.1. del PGCP fijan que *“(…) están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los bienes y derechos ciertos*

del ente público, derivados del desarrollo de su función administrativa o cometido estatal. Estos bienes y derechos se originan en la ley, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos que los generan. (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, en lo que tiene que ver con las INVERSIONES el numeral 1.2.7.1.1. del PGCP, determina que son *"Recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de los entes públicos, (...)".* Asimismo, establece que *"Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de realización (...) y, tratándose de inversiones patrimoniales, el grado de control que se tenga sobre el ente emisor, (...) Las inversiones deben revelarse teniendo en cuenta, (...) la finalidad con la cual se realizan, es decir, administrar la liquidez, adquirir el control del ente emisor y por razones de política."* (Subrayado fuera de texto)

En cuanto a las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA O SOCIAL, en lo que respecta a los INGRESOS y los GASTOS, el numeral 1.2.7.1.4. del PGCP estipula que *"(...) están orientadas a definir criterios uniformes para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los ingresos, gastos y costos del ente público. En tal sentido, el numeral en mención define los INGRESOS como "Expresión monetaria de los flujos percibidos por el ente público en el período contable, que refleja la obtención de recursos originados en desarrollo de la actividad financiera, económica y social, básica o complementaria, susceptibles de incrementar el patrimonio público".* Para el caso de los INGRESOS POR TRANSFERENCIAS el numeral en mención establece que *"(...) deben reconocerse cuando surja el derecho cierto de cobro, es decir, cuando se conoce que el ente cedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. Se registra por el importe establecido en el correspondiente acto de reconocimiento".* (Subrayado fuera de texto)

Seguidamente, la NORMA TÉCNICA define los INGRESOS POR TRANSFERENCIAS como *"(...) los recursos originados en traslados sin contraprestación directa efectuados entre los diversos niveles y sectores de la administración pública, bien sea para el financiamiento del cometido estatal del ente público, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa, por ejemplo, transferencias corrientes y de capital del gobierno general o de las empresas (...)"*.

En lo que tiene que ver con los GASTOS, el numeral 1.2.1.4. del PGCP, los define como *"(...) los importes monetarios no recuperables en que incurren los entes públicos en el período contable, necesarios para la obtención de los bienes y servicios requeridos en el normal desarrollo de las actividades básicas y complementarias adelantadas en cumplimiento de la gestión social, operacional y administrativa, susceptibles de reducir el patrimonio público".*

Asimismo, el numeral del PGCP antes mencionado, define el GASTO POR TRANSFERENCIAS como *"(...) los recursos trasladados sin contraprestación directa, efectuados entre los diversos niveles y sectores de la administración pública, o de éstos*

hacia el sector privado, bien sea para el financiamiento del cometido estatal de las entidades, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa". (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, es importante tener en cuenta lo establecido en materia presupuestal por el Distrito Capital a través del Decreto 100 del 10 de abril de 2003, con el cual se liquida el Acuerdo 82 del 20 de marzo de 2003 que expidió el Presupuesto Anual de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones, para la vigencia fiscal comprendida entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año 2003. Este decreto en su Artículo 12 estableció que *"APORTES DE CAPITAL DEL DISTRITO. Las transferencias de recursos que efectúe la Administración Central a favor de las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito Capital o a Sociedades de Economía Mixta y Sociedades por Acciones o asimiladas a las anteriores, se constituirán en aportes patrimoniales de Bogotá D.C. Las apropiaciones del Presupuesto Anual del Distrito proyectadas para efectuar aportes patrimoniales a las mencionadas entidades, que no hayan sido legalizadas como aportes de capital por éstas, a 31 de diciembre de 2003, no podrán ser comprometidas y podrán ser liberadas por el Distrito". (Subrayado fuera de texto)*

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta las consideraciones en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que:

1. Con relación a la diferencia entre los ingresos por transferencias con carácter de contraprestación, con aquellos que no tienen dicho carácter, es pertinente precisar con base en las consideraciones anteriormente descritas, que las transferencias que se reconocen, registran y revelan como ingresos, son aquellas que son originadas en traslados sin contraprestación directa realizado entre los distintos niveles y sectores de la administración pública, bien sea para el financiamiento del cometido estatal del ente público, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa, por ejemplo, transferencias corrientes y de capital del gobierno general o de las empresas.
2. Para el registro contable de las TRANSFERENCIAS, específicamente las de capital, tanto en el ente público que las gira como en el ente público que las recibe, debe tenerse en cuenta el objeto de las mismas o, el fin de la apropiación presupuestal, es decir, si la transferencia se realiza a título de aporte patrimonial, cuando se trata de empresas, o a otro título o intención, como puede ser el desarrollo de un proyecto convenido. Cualquiera sea la intención de la transferencia, el PGCP contiene las cuentas necesarias que permitirán realizar el respectivo registro contable.

Así por ejemplo, si la intención o destinación de la transferencia es la de un aporte de capital, conforme a lo estipulado en el artículo 12 del Decreto 100 del 10 de abril de

2003, los registros contables a realizar por el ente público que hace la transferencia afectarán la cuenta de inversión patrimonial 1208-INVERSIONES CONTROLANTES, en la subcuenta que identifique el tipo de entidad en la cual se realiza la inversión, en este caso, en la 120803-En Empresas Industriales y Comerciales del Estado, con su causación en la subcuenta 242502-SUSCRIPCIÓN DE ACCIONES O PARTICIPACIONES. Por su parte, el ente público receptor de la transferencia, en este caso Metrovivienda, la registrará afectando las subcuentas 320801-CAPITAL FISCAL con su correspondiente causación en la cuenta 147010-APORTES DE CAPITAL POR COBRAR.

Ahora bien, si la intención o destinación de la transferencia de capital no es la de un aporte de capital, el registro contable, en el ente que la realiza, afectará con la causación las cuentas 541209-NO FINANCIERAS DISTRITALES-INDUSTRIALES Y COMERCIALES DEL ESTADO con la contrapartida en la cuenta 240309-TRANSFERENCIAS DE CAPITAL A LAS EMPRESAS NO FINANCIERAS. Por su parte, el ente receptor de la transferencia, en este caso METROVIVIENDA, afectará con la causación las 141307-DE CAPITAL AL GOBIERNO GENERAL, con su respectiva causación a la cuenta 441115-DISTRITAL-ADMINISTRACIÓN CENTRAL.

La conclusión en este punto es que el PGCP tiene las cuentas necesarias para el registro de las transferencias, tanto corrientes como de capital, y son las respectivas normas o actos administrativos los que determinarán la intención o destinación de ellas, lo cual afectará las cuentas correspondientes.

3. Las respuestas a los puntos 3 y 4 quedan contemplados dentro de los mismos numerales 1 y 2.

CONCEPTO 29997 DE DICIEMBRE 17 DE 2003

TEMA: Pensiones

SUBTEMA: Cuotas partes de pensiones

Mayor
JOSE FERNANDO VELASQUEZ LEYTON
Transversal 45 No 40-11 CAN
DIRECCIÓN GENERAL DE POLICÍA NACIONAL
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

En atención a su consulta en la cual solicita concepto acerca de la causación de los derechos y obligaciones originados en cuotas partes pensionales, este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 de agosto de 2003 expedida por el Contador General de la Nación

CONSIDERACIONES

El numeral 2.5 del Plan General de Contabilidad – PGCP *“INSTRUCCIONES PARA EL RECONOCIMIENTO Y REGISTRO DE LOS PASIVOS PENSIONALES”*, señala el proceso contable que deben seguir las entidades públicas para el registro, causación reconocimiento y revelación de los pasivos pensionales. *“El pasivo pensional representa el valor presente de todas las mesadas futuras (pensiones, bonos, pensionales y cuotas partes) que el ente público deberá hacer a favor de personas que tengan o vayan a adquirir este derecho, de conformidad con las normas legales o contractuales (...)”* (Subrayado fuera de texto)

Igualmente el numeral 2.5.3.5 del PGCP, establece que las cuotas partes de pensiones, *“corresponde al monto con el cual está obligada a participar una entidad en relación con sus afiliados, que han sido pensionados por otra entidad, con la finalidad de reconocer el tiempo servido o cotizado a la entidad que reconoce la pensión.”*

Adicionalmente, el numeral 2.5.4.2.6 establece los registros de la causación, recaudo y pago de las cuotas partes por pagar y por cobrar así:

“2.5.4.2.6 Cuotas partes de pensiones

Cobro de cuotas partes de pensiones de jubilación

Creación de la cuenta por cobrar:

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
14	DEUDORES		
1470	Otros deudores		
147008	Cuotas partes de pensiones	XXX	
4	INGRESOS		
45	RECURSOS DE LOS FONDOS DE LAS ENTIDADES ADMINISTRADORAS DE PENSIONES		
4510	Cuotas partes de pensiones		XXX
Ó			
48	OTROS INGRESOS		
4810	EXTRAORDINARIOS		
481029	Cuotas partes de pensiones		XXX

Ingreso del dinero de las cuotas partes

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
11	EFFECTIVO		
1110	BANCOS Y CORPORACIONES		
1110XX	Subcuenta correspondiente	XXX	
14	DEUDORES		
1470	Otros deudores		
147008	Cuotas partes de pensiones		XXX

Pago de cuotas partes de pensiones de jubilación

Causación

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
5	GASTOS		
51	DE ADMINISTRACIÓN		
5102	CONTRIBUCIONES IMPUTADAS		
510207	Cotas partes pensionales de jubilación		
0			
5	GASTOS		
52	DE OPERACIÓN		
5203	CONTRIBUCIONES IMPUTADAS		
520307	Cuotas partes pensiones de jubilación		
2	PASIVO		
24	CUENTAS POR PAGAR		
2490	OTRAS CUENTAS POR PAGAR		
249004	Cuotas partes de pensiones		XXX

*Las Administradoras del Sistema de Seguridad Social en Pensiones, afectarán las subcuentas correspondiente a la cuenta 6401- Seguridad social en pensiones.(...)”

Pago de las cuotas partes

<i>Códigos</i>	<i>Denominación</i>	<i>Débitos</i>	<i>Créditos</i>
<i>2</i>	<i>PASIVO</i>		
<i>24</i>	<i>CUENTAS POR PAGAR</i>		
<i>2490</i>	<i>OTRAS CUENTAS POR PAGAR</i>		
<i>249004</i>	<i>Cuotas partes de pensiones</i>	<i>XXX</i>	
<i>11</i>	<i>EFECTIVO</i>		
<i>1110</i>	<i>BANCOS Y CORPORACIONES</i>		<i>XXX</i>
<i>1110XX</i>	<i>Subcuenta correspondiente</i>		
<i>ó</i>			
<i>1130</i>	<i>FONDOS PENSIONALES</i>		
<i>1130XX</i>	<i>Subcuenta correspondiente</i>		<i>XXX</i>

Por lo anterior, cuando corresponda a una entidad el reconocimiento de cuotas partes pensionales tratándose de derechos se revelan en la subcuenta 147008-CUOTAS PARTES DE PENSIONES y cuando corresponda a obligaciones, en la subcuenta 2490004-CUOTAS PARTES DE PENSIONES

No obstante, el Decreto 1404 de 1999 ordenó la supresión de las operaciones recíprocas existentes entre entidades del orden nacional por concepto de cuotas partes por pensiones, causadas con anterioridad al 1º de abril de 1994. Así mismo, el inciso 5º del artículo 4º del decreto en mención establece que en lo sucesivo las entidades públicas del orden nacional no deberán registrar en su contabilidad obligaciones o derechos por concepto de cuotas partes sobre pensiones causadas con anterioridad al 1º de abril de 1994, a favor o a cargo de otras entidades públicas del orden nacional.

CONCLUSIÓN

Para efectos del registro, causación y revelación de los derechos y obligaciones por concepto de cuotas partes pensionales, las entidades públicas deben aplicar los procedimientos definidos en el numeral 2.5 del PGCP.

Ahora bien, si la entidad es del orden nacional y se encuentra dentro del ámbito de aplicación del Decreto 1044 de 1999, debe aplicar el numeral 2.6 "INSTRUCCIONES PARA LA SUPRESIÓN DE OBLIGACIONES Y DERECHOS RECÍPROCOS ENTRE ENTIDADES DEL ORDEN NACIONAL POR CONCEPTO DE CUOTAS PARTES PENSIONALES", del PGCP, en cuanto a la supresión y reconocimiento de cuotas partes de pensiones.

CONCEPTO 22083 DE DICIEMBRE 18 DE 2003

TEMA: Pasivo pensional

SUBTEMA: Contratos de concurrencia

Doctora
ALBERTO URIBE CORREA
Rector
UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación No 1000-0279 de agosto 28 de 2003, donde solicita concepto con el fin de establecer si le corresponde a la Universidad registrar el total del pasivo pensional o solo la parte que le corresponde de acuerdo al convenio de concurrencia y en cuentas de orden los valores correspondientes a la Nación y al Departamento de Antioquia. Así mismo, pregunta si el valor de los títulos de deuda pública emitidos por la Nación y el Departamento de Antioquia, se constituyen en inversión, o deben considerarse como garantías del pago que deben realizar estos entes y por tanto sólo registrar las correspondientes redenciones semestrales y mensuales.

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

En primer lugar nos vamos a referir a las características del contrato de concurrencia contenida en su comunicación:

1.- La Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Departamento de Antioquia y la Universidad, suscribieron el 12 de julio de 2002 el contrato interadministrativo de concurrencia para el pago del pasivo pensional de la Universidad.

2.- En el convenio se estableció como obligación para la Nación y el Departamento, la emisión de un título de deuda pública denominado "Bono de Valor Constante serie B" a favor de la Universidad con las siguientes características:

- Nación: No negociable, desmaterializados y registrados en el Depósito de Valores del

Banco de la República, con un plazo de treinta y cinco (35) años para su redención, con redenciones semestrales anticipadas pagaderas el último día hábil de los meses de enero y julio de cada año.

- Departamento: No negociable, desmaterializados y registrados en el Depósitos de Valores del Banco de la República, con un plazo de treinta y un (31) años para su redención, contados a partir del 1 de enero de 2003 con redenciones mensuales anticipadas.
- Universidad: Se comprometió a contratar una entidad fiduciaria para administrar el fondo para el pago del pasivo pensional, el cual se alimentará por los recursos transferidos por los aportantes

Aunque los registros incluidos en su comunicación no ilustran claramente los diferentes eventos que han transcurrido desde la fecha de la celebración del contrato, lo cual hace imposible pronunciarse sobre los mismos, nos referiremos únicamente al soporte jurídico y a la normativa contable relacionado con los pasivos pensionales.

El artículo 131 de la Ley 100 de 1993 se refiere al Fondo para pagar el Pasivo Pensional de las Universidades Oficiales y de las Instituciones de Educación Superior de naturaleza territorial, así:

“ Cada una de las instituciones de educación superior oficiales, del nivel territorial, departamental, distrital, municipal constituirán un fondo para el pago del pasivo pensional contraído a la fecha en la cual esta ley entre en vigencia, hasta por un monto igual al valor de dicho pasivo que no esté constituido en reservas en las Cajas de Previsión o Fondos autorizados, descontando el valor actuarial de las futuras cotizaciones que las instituciones como empleadores y los empleados deban efectuar según lo previsto en la presente ley, en aquella parte que corresponda a funcionarios, empleados o trabajadores vinculados hasta la fecha de iniciación de la vigencia de la presente ley.

Dicho fondo se manejará como una subcuenta en el presupuesto de cada institución. Será financiado por la nación, los departamentos, los distritos y los municipios que aportarán en la misma proporción que hayan contribuido el presupuesto de la respectiva universidad o institución de educación superior, teniendo en cuenta el promedio de los últimos cinco (5) presupuestos anuales, anteriores al año de iniciación de la vigencia de la presente Ley. (Subrayado fuera de texto)

Los aportes constarán en bonos de valor constante de las respectivas entidades que se redimirán a medida que se haga exigible el pago de las obligaciones pensionales de acuerdo con las proyecciones presupuestales y los cálculos actuariales, y de conformidad con la reglamentación que para el efecto establezca el Gobierno Nacional. (Subrayado fuera de texto)

Dentro del año siguiente a la iniciación de la vigencia de la presente ley, las universidades y las instituciones de educación superior referidas en este artículo, elaborarán o actualizarán los estudios actuariales con el visto bueno del Ministerio de Hacienda. Este requisito es necesario para la suscripción de los bonos que representen los aportes de la Nación. Esta suscripción deberá hacerse dentro de los dos (2) primeros años de la vigencia de la presente Ley". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el artículo 7º del Decreto 2337 de 1996 se refiere a los aportes para el pago del pasivo pensional de las universidades oficiales y de las instituciones oficiales de educación superior del orden territorial:

" Los recursos para el pago del pasivo pensional de las instituciones de que trata el presente Decreto, causado hasta el 23 de diciembre de 1993, serán sufragados, además de por la respectiva institución, por la Nación y por cada una de las entidades territoriales correspondientes, de acuerdo con la ejecución presupuestal, en un monto equivalente a su participación en la financiación de las universidades o instituciones de educación superior, en los últimos cinco (5) años anteriores a la vigencia de la Ley 100 de 1993 de conformidad con lo establecido en su artículo 131. (Subrayado fuera de texto)

(...)

Por medio de un convenio que consulte la situación financiera particular de cada institución de educación superior, suscrito entre ésta, en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y, si es del caso, la entidad territorial respectiva, se establecerá(n) la (s) fecha (s) en las cuales la Nación, las entidades territoriales y la propia institución de educación superior efectuarán los aportes que resulten a su cargo. Para el efecto, será indispensable la aprobación previa por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los cálculos actuariales, las proyecciones presupuestales y del plan financiero presentado por cada institución" (Subrayado fuera de texto)

Los Bonos de valor Constante " Serie B" fueron creados mediante el artículo 131 de la Ley 100 de 1993 y reglamentados por lo Decretos 2337 de 1996; 3088 de 1997 y 1181 de 1998. Según lo dispuesto en tales normas y, en particular, por el artículo 7º del primero de los citados decretos, se emiten por la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público con el fin de efectuar el aporte que le corresponde para el pago del pasivo pensional de las universidades oficiales y de las instituciones de educación superior. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto, y en atención a su consulta, se concluye que corresponde a la Institución de Educación Superior el reconocimiento de la obligación pensional, por tratarse los contratos de concurrencia de un mecanismo para reembolsar y pagar la porción del pasivo pensional a cargo de la Nación y de las entidades territoriales. En consecuencia, la responsabilidad del reconocimiento y pago del pasivo pensional es de la Institución de

Educación Superior, no debe soportarse la entidad en el aporte que hace la nación y la entidad territorial, para constituir los recursos destinados al pago de pensiones, para dejar de registrar sus obligaciones con los funcionarios y exfuncionarios de la institución.

En consecuencia, el registro del cálculo actuarial y sus actualizaciones debe corresponder al siguiente registro, tratándose de pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones:

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
27	PASIVOS ESTIMADOS		
2720	PROVISIÓN PARA PENSIONES		
272004	Pensiones actuales por amortizar (Db)	XXX	
272006	Futuras pensiones por amortizar (Db)	XXX	
272008	Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db)	XXX	
27	PASIVOS ESTIMADOS		
2720	PROVISIÓN PARA PENSIONES		
272003	Cálculo actuarial de pensiones actuales		XXX
272005	Cálculo actuarial de futuras pensiones		XXX
272007	Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones		XXX

Registro del cálculo actuarial por concepto de la liquidación provisional del bono pensional.

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
27	PASIVOS ESTIMADOS		
2721	PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES		
272102	Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db)	XXX	
27	PASIVOS ESTIMADOS		
2721	PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES		
272101	Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales		XXX

En cuanto al cálculo actuarial, la amortización correspondiente a cada uno de los rubros de pasivos pensionales, corresponde a:

De pensiones

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
5	GASTOS		
5102	CONTRIBUCIONES IMPUTADAS		
510209	Amortización cálculo actuarial de pensiones actuales	XXX	
510210	Amortización cálculo actuarial de futuras pensiones	XXX	
510211	Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones	XXX	
ó			

5203	OPERACIÓN		
520309	Amortización cálculo actuarial de pensiones actuales	XXX	
520310	Amortización cálculo actuarial de futuras pensiones	XXX	
520311	Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones	XXX	
27	<i>PASIVOS ESTIMADOS</i>		
2720	PROVISIÓN PARA PENSIONES		
272004	Pensiones actuales por amortizar (DB)		XXX
272006	Futuras pensiones por amortizar (DB)		XXX
272008	Cuotas partes de pensiones por amortizar (DB)		XXX

De bonos pensionales

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
51	ADMINISTRACIÓN		
5102	CONTRIBUCIONES IMPUTADAS		
510212	Amortización de la liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales	XXX	
ó			
52	OPERACIÓN		
5203	CONTRIBUCIONES IMPUTADAS		
520312	Amortización de la liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales	XXX	
27	PASIVOS ESTIMADOS		
2721	PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES		
272102	Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (DB)		XXX

Con la emisión de los Bonos de Valor Constante - BVC, emitidos para concurrir al pago del pasivo pensional de las universidades y las instituciones de educación superior, constituyen parte de los recursos de la *"Subcuenta o fondo del pasivo pensional causado hasta 31 de diciembre de 1993"* a que se refiere el artículo 3º del Decreto 2337 de 1996.

Por tratarse el Cálculo Actuarial de una estimación que permite identificar la reserva actuarial y los recursos que conformaran la reserva pensional, así mismo, constituyéndose los BVC en el aporte de la Nación y de la entidad territorial en parte de los recursos de la reserva pensional el registro correspondiente, según acta de emisión de la Dirección del Tesoro Nacional y de la respectiva entidad territorial, a una amortización del Cálculo actuarial que no afecta las cuentas de gasto o costo de la Universidad o Institución de Educación Superior, sino que corresponde a la constitución de un derecho representado en un título de deuda, se constituye para esta entidad en una INVERSIÓN CON FINES DE POLÍTICA- RENTA FIJA, teniendo en cuenta que son títulos adquiridos forzosamente mediante la suscripción de un contrato de concurrencia, en desarrollo del artículo 131 de la Ley 100 de 1993.

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
1203	INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA		
120310	Bonos y títulos emitidos gobierno general nacional	XXX	
120313	Bonos y títulos emitidos gobierno general departamental	XXX	
27	<i>PASIVOS ESTIMADOS</i>		
2720	PROVISIÓN PARA PENSIONES		
272004	Pensiones actuales por amortizar (DB)		XXX
272006	Futuras pensiones por amortizar (DB)		XXX
272008	Cuotas partes de pensiones por amortizar (DB)		XXX

De la liquidación provisional de bonos

Códigos	Denominación	Débitos	Créditos
1203	INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA		
120310	Bonos y títulos emitidos gobierno general nacional	XXX	
120313	Bonos y títulos emitidos gobierno general departamental	XXX	
27	PASIVOS ESTIMADOS		
2721	PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES		
272102	Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (DB)		XXX

Así mismo, se afectará la inversión en el valor de los rendimientos calculados de conformidad con lo establecido en el artículo 7 del Decreto 2337 de 1996 y como contrapartida el respectivo cálculo actuarial por amortizar o la liquidación provisional de bonos, de la misma forma como lo establecen los registros anteriores. De otra parte, los valores a si registrados tanto por la emisión del título como los rendimientos que estos generen afectará en adelante el cálculo del porcentaje de amortización.

CONCEPTO 22389 DE DICIEMBRE 18 DE 2003

TEMA: Ingresos recibidos por anticipados

SUBTEMA: Contribuciones a superintendencias

Doctor
CARLOS A. BERNAL CHAPARRO
Coordinador Grupo de Contabilidad
SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 4 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto para determinar si es adecuado diferir en períodos mensuales, los ingresos por concepto de contribuciones, los cuales son recibidos en los primeros meses del año, de ser así, en que código contable debe registrarse.

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El Modelo Instrumental del Plan General de Contabilidad –PGCP, establece en la descripción de la Subcuenta 2910- INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, que corresponden al *“Valor de los ingresos recibidos anticipadamente por titularizaciones nacionales o en el exterior, comisiones, honorarios, arrendamientos y por otros conceptos, en desarrollo de sus función administrativa o cometido estatal, afectando económicamente varios períodos en los que se produzca la contraprestación del bien o servicio.”*

La contrapartida corresponde a las cuentas 1105- Caja y 1110- Bancos” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto y en atención a su consulta, este despacho considera procedente el registro de los ingresos que la superintendencia recibe en los primeros meses del año y que corresponden a toda la vigencia, como “ingreso recibido por anticipado”, afectando económicamente los meses en los cuales se produzca la contraprestación.

Para el registro del concepto en mención mediante Resolución 583 del 16 de diciembre de 2003, se modificó la denominación de la subcuenta 291013, así:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN ANTERIOR	NUEVA DENOMINACIÓN
291013	Contribuciones Ley 142 de 1994	Contribuciones

CONCEPTO 26293 DE DICIEMBRE 18 DE 2003

TEMA: Rendición de información a la Contaduría General de la Nación

SUBTEMA: Procedimientos relativos a los sistemas de información contable

Doctor
 JAIME ENRIQUE MENDOZA GONZÁLEZ
 Director
 Hospital Baudilio Acero

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación en la cual solicita concepto con el fin de determinar si la rendición de informes contables del Hospital debe hacerse directamente a la Contaduría General de la Nación o a través del Instituto Seccional de Salud, teniendo en cuenta que el Hospital es una entidad pública de primer nivel que a la fecha no se ha transformado en Empresa Social del Estado. Sobre el particular, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El numeral 4.1.7.2 del "Procedimiento para el manejo contable, la agregación y/o consolidación de la información financiera, económica y social", del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece el tratamiento contable de los organismos territoriales sin identidad jurídica del sector salud, en los siguientes términos: "Para el caso de los hospitales que no son Empresas Sociales del Estado, el manejo de la contabilidad se realiza en forma independiente a la de la respectiva Dirección Seccional de Salud de la entidad territorial, por cuanto su presupuesto es propio, con ingresos propios.

En tal sentido, el manejo contable y el proceso de agregación y/o consolidación de la información con la Dirección Seccional de Salud de la entidad territorial, se enmarca dentro de lo definido en el tratamiento de contabilidades independientes".

Por su parte, el numeral 4.1.3.4 señala que la contabilidad independiente “se refiere a que las entidades y organismos manejan en forma individual su propia contabilidad. El manejo de la contabilidad en forma independiente está caracterizado por aspectos tales como:

- La existencia de un solo presupuesto en cabeza de la entidad territorial, o de presupuestos independientes en cabeza de la entidad territorial y de los organismos. (Subrayado fuera de texto)
- Autonomía en el manejo presupuestal.
- Autonomía administrativa y financiera.
- El manejo de libros contables en forma independiente”.

Así mismo, el numeral 4.1.4.1 establece que en la contabilidad independiente “tanto la administración central de la respectiva entidad territorial como los organismos referidos manejarán su propia información contable, con el cumplimiento de la normatividad expedida, aunque para efectos de reporte a la Contaduría General de la Nación – CGN , se tiene establecido que el acopio de la misma, se realice a través de la entidad territorial a la cual pertenecen. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, la Resolución 250 de 2003 “Por la cual se establecen los requisitos y plazos para la presentación de la información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación y otras obligaciones de información”, en el parágrafo 3° del artículo 3°-Presentación de la información financiera, económica y social, establece que “En el nivel territorial, tanto la administración central como las entidades del sector descentralizado por servicios, serán los entes públicos que deberán reportar la información a la Contaduría General de la Nación. En este sentido, los órganos de control, corporaciones públicas y organismos públicos sin personería jurídica que prestan servicios de educación, salud y otros servicios públicos, deberán enviar la información contable a la administración central correspondiente para que sea objeto de agregación y/o consolidación por parte de las gobernaciones y alcaldías, según el caso, del departamento o municipio al cual pertenecen.

De acuerdo con lo anterior, se deberá enviar la información para ser agregada y /o consolidada en las fechas que a continuación se establecen:

FECHA DE CORTE:	FECHA LIMITE DE PRESENTACION:
31 DE MARZO	15 DE ABRIL
30 DE JUNIO	15 DE JULIO
30 DE SEPTIEMBRE	15 DE OCTUBRE
31 DE DICIEMBRE	30 DE ENERO DEL AÑO SIGUIENTE AL DEL PERIODO CONTABLE

CONCLUSIÓN

Con base en las normas anteriormente citadas, la contabilidad del Hospital se lleva en forma independiente de la que corresponde a la entidad territorial. En tal sentido, la información del Hospital deberá ser remitida al Instituto Seccional de Salud, en las fechas establecidas para el efecto, con el fin de ser agregada y remitida por éste, a la Contaduría General de la Nación.

CONCEPTO 19525 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Cuenta 521110

SUBTEMA: Tratamiento contable

Doctora
ROSALBA CASTAÑO LONDOÑO
Profesional contabilidad
Corporación Autónoma Regional de Caldas - CORPOCALDAS

ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación 405877 de julio del año en curso, en el cual solicita se le oriente acerca del tratamiento contable de la cuenta 521110 – OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA. Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

La Norma técnica para el reconocimiento y revelación "Otros activos", contenidas en el numeral 1.2.7.1.1. del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece que "Las obras y mejoras en propiedad ajena se amortizarán durante el período de duración del contrato que ampare el uso de la propiedad, sólo cuando el costo de las obras y mejoras efectuadas no sean reembolsables" (subrayado fuera de texto).

De otra parte, el PGCP la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, define que el "Valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar, reparar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por el ente público para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal. (Subrayado fuera de texto).

Las obras y mejoras en propiedad ajena deben 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. La contrapartida corresponde a las subcuentas que conforman las cuentas 2401 - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR Y, 1420 – AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS”.

La dinámica establece que esta cuenta se debita con el valor de las erogaciones en que se incurra por las mejoras realizadas y que se acredita, entre otros, por el valor del gasto o costo causado periódicamente.

Así mismo, el PGCP define la cuenta 5211-GASTOS DE OPERACIÓN - GENERALES como el “Valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores operativas del ente público, diferentes a los originados en la prestación de servicios personales”.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que conforman la cuenta 2401 - BIENES Y SERVICIOS, 2425-ACREEDORES, 1905 – GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO, 1910 - CARGOS DIFERIDOS Y 1915 – OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA (subrayado fuera de texto).

La dinámica establece que esta cuenta se debita, entre otros conceptos, con el valor correspondiente a la disminución gradual de los activos diferidos (subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Manual de procedimientos relativos a las normas técnicas de contabilidad, contenido en el numeral 2.3 – Instrucciones relativas al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente, define que el Gasto en recursos naturales y del ambiente corresponde a “Erogaciones que no puedan identificarse, desde un punto de vista técnico, con un proyecto específico en recursos naturales y del ambiente”. En el mismo, se desarrollan algunos ejemplos que sirven de guía a las entidades para los registros a que haya lugar (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones, y en observancia de la normativa, corresponde a la Corporación definir el registro teniendo en cuenta si la erogación efectuada se asocia directamente a un proyecto específico de inversión en recursos naturales y del ambiente, caso en el cual se registrará a título de inversión. Por el contrario, si los recursos no se asocian directamente a un proyecto se registrarán como gasto.

De otra parte, para efectos de registro de los recursos desembolsados, a título de obras y mejoras en propiedad ajena, debe tenerse en cuenta lo establecido por la norma técnica que orienta la amortización de los mismos. Para el efecto, deberá tenerse en cuenta las descripciones, dinámicas y contrapartidas de las cuentas.

CONCEPTO 25432 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Libros de contabilidad

**SUBTEMAS: Registro de libros principales
Sanciones disciplinarias por el no registro**

Doctora
CLAUDIA ELENA JIMENEZ TORRES
Contadora
Municipio de Viterbo

ANTECEDENTES:

Me refiero a su correo electrónico, en el cual solicita información acerca del procedimiento para el registro de los libros de contabilidad del municipio. Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

El numeral 1.2.7.2 del Plan General de Contabilidad Pública contiene la norma técnica relativa a los libros de contabilidad, la cual establece que "Los entes públicos deberán llevar libros de contabilidad para el registro de sus operaciones, los cuales formarán parte integral de la contabilidad pública (...). Para el registro de sus operaciones financieras, económicas y sociales, los entes públicos llevarán los siguientes libros de contabilidad: Libros principales: (...) el Libro Diario y el Libro Mayor"

La misma norma técnica, respecto del registro de los libros principales, establece que "Los libros principales deben registrarse mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal del ente público, 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 contabilización de las operaciones" (resaltado fuera de texto).

No obstante, establece la norma que "Cuando los entes públicos hayan registrado los libros principales en la Cámara de Comercio, dicho acto tendrá plena validez, para todos los efectos".

"En el registro de los libros principales se indicará, por lo menos, el nombre del ente público, nombre del libro, fecha de registro y número de folios con numeración sucesiva y continua. Sólo podrá registrarse un nuevo libro cuando al anterior le queden pocos folios

por usar o deba ser sustituido por causa de fuerza mayor, que calificará el representante legal o quien haga sus veces”.

Como se observa, la norma técnica precisa que el registro de los libros principales es un requisito indispensable para iniciar válidamente el proceso de contabilización de las operaciones y a la vez precisa el contenido del acta de apertura y el responsable de la misma.

Respecto de las sanciones disciplinarias, el Gobierno Nacional expidió la Ley 734 de febrero 5 de 2002, que contiene el Código Único Disciplinario, en el cual se definió la clasificación de las faltas, en Gravisimas, Graves y Leves.

En el artículo 48 se desarrolla el tema acerca de las faltas gravisimas, y define en el numeral 26, que “Son faltas gravisimas las siguientes: (...) No llevar en debida forma los libros de registro de la ejecución presupuestal de ingresos y gastos, **ni los de contabilidad financiera**” (resaltado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 52 de este artículo, establece como falta gravísima: “**No dar cumplimiento injustificadamente a la exigencia de adoptar el Sistema Nacional de Contabilidad Pública de acuerdo con las disposiciones emitidas por la Contaduría General de la Nación y no observar las políticas, principios** y plazos que en materia de contabilidad pública se expidan con el fin de producir información confiable, oportuna y veraz” (resaltado fuera de texto).

Finalmente, la citada ley en el artículo 45 desarrolla el tema de “Definición de las sanciones”, de conformidad con la clasificación de las faltas, antes descritas.

Como se observa, la Ley 734 define las faltas y las sanciones, sin embargo, no es competencia de la Contaduría General de la Nación, establecer las faltas a las que se haga acreedor el servidor público que incurra en cualquiera de las faltas tipificadas por la Ley 734.

CONCLUSIÓN

En observancia de la normativa y teniendo en cuenta las consideraciones los libros principales de contabilidad del municipio, deben registrarse mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal, en la cual se incorpore la información definida por la norma técnica.

Ahora, si bien el municipio no ha cumplido con este requisito, corresponde al actual representante legal de la entidad territorial efectuarlo, e informar en las notas a los estados contables dicho procedimiento.

Respecto de las sanciones disciplinarias, no es competencia de la CGN pronunciarse al respecto, sin embargo, es importante que la entidad tenga presente la falta en que está

incursa por el incumplimiento de la norma expedida por esta entidad, para el registro de los libros principales de contabilidad, la cual está tipificada como falta gravísima en el Código Único Disciplinario.

CONCEPTO 27420 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Resolución 250 de 2003

SUBTEMA: Certificación del Revisor Fiscal

Doctora
ANA LUCÍA LÓPEZ M.
Socia
KPMG

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto acerca del alcance de la firma del Revisor Fiscal en la información básica de que trata el artículo 5º de la Resolución 250 de 2003, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La Resolución 250 de 2003, por la cual se establecen los requisitos y plazos para la presentación de la información financiera, económica y social a la Contaduría General de la Nación y otras obligaciones de información, señala en el artículo segundo que "Serán responsables por el cumplimiento de las políticas, principios, plazos, requisitos, normas, procedimientos y obligaciones relacionados con la presentación de la información a la Contaduría General de la Nación los siguientes funcionarios: (...)

b) **En el sector descentralizado por servicios del orden nacional:** serán responsables el representante legal, jefe de área financiera, contador público, y revisor fiscal en las entidades obligadas. (...)

d) **En el sector descentralizado por servicios del orden territorial:** Serán responsables el representante legal, jefe de área financiera a cuyo cargo se encuentre la oficina o centro contable; contador público, y revisor fiscal en las entidades obligadas".

El artículo 5º de la citada Resolución establece que la información básica "Corresponde a la información constituida por los formatos CGN96-001 Catálogo de cuentas, CGN96-002

Información sobre saldos de operaciones recíprocas y CGN98-003 Información sobre participación patrimonial, los cuales están reglamentados en el Plan General de Contabilidad Pública. Estos formatos deben presentarse en medio magnético e impreso.

Los formatos CGN96-001 y CGN96-002 deben ser enviados trimestralmente teniendo en cuenta las fechas definidas en el artículo 3° de la presente resolución. El formato CGN98-003 será enviado cuando se presenten modificaciones en la estructura patrimonial del ente, en el corte inmediatamente siguiente a dicha modificación. Los formatos impresos deberán contener la firma de los funcionarios responsables establecidos en el artículo 2° de la presente resolución. Para todos los efectos, la firma del contador deberá acompañarse del correspondiente número de la tarjeta profesional, con lo cual se certificará que los saldos fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad, llevados conforme a las normas de contabilidad pública y que las cifras registradas en ellos, reflejan de forma fidedigna, la situación financiera de la entidad". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 6° de la citada Resolución señala que "La información básica correspondiente a diciembre 31, deberá acompañarse del balance general; el estado de actividad financiera económica y social; el estado de cambios en el patrimonio y las notas a los estados contables, en medio magnético. La anterior información deberá estar debidamente certificada como se indicó anteriormente, con la firma de los responsables de presentar la información financiera, económica y social, en medio impreso, y dictaminados por el revisor fiscal en las entidades obligadas. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

La firma del Revisor Fiscal, así como la de los demás funcionarios responsables de que trata el artículo 2° de la Resolución 250 de 2003, en los formatos CGN96-001 Catálogo de cuentas, CGN96-002 Información sobre saldos de operaciones recíprocas y CGN98-003 Información sobre participación patrimonial, certifica el cumplimiento de las políticas, principios, plazos, requisitos, normas, procedimientos y obligaciones relacionados con la presentación de la información a la Contaduría General de la Nación. En tal sentido, no se requiere la realización de procedimientos adicionales de auditoría ni la emisión de un dictamen con periodicidad trimestral, toda vez que los aspectos certificados son inherentes a la función del Revisor Fiscal, dadas las características de ésta, como son la permanencia, cobertura, independencia y función preventiva.

CONCEPTO 31187 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Reconocimiento, registro y revelación

SUBTEMA: Litigios o demandas

Doctor
GLADYS ASPRILLA CORONADO
Revisor Fiscal
Hospital Occidente de Kennedy III Nivel –E.S.E.

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación radicada con el expediente 200312-31187 este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación, qué tipo de contabilización debe llevar a cabo el Hospital Occidente de Kennedy III Nivel-ESE para el periodo contable 2003, teniendo en cuenta que cursan dos procesos en contra, en los cuales el Hospital es el demandado, y se encuentran en etapa probatoria, los cuales si llegaran a ser fallados en contra generarían ingreso de recursos por reposición de derechos, para el Hospital y no erogaciones que afecten su patrimonio.

CONSIDERACIONES:

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

Con relación a los Principios de Contabilidad Pública en lo relacionado con el numeral 1.2.6.1.-RECONOCIMIENTO, determina que "Los hechos financieros, económicos y sociales se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas".

A su vez el numeral 1.2.6.4. del PGCP en relación al Principio de REVELACIÓN, expresa que "Los estados contables deben contener la discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de los hechos; permitir a los usuarios construir indicadores de seguimiento y evaluación de acuerdo con sus necesidades, e informar sobre el grado de avance de planes, programas y proyectos del ente público".

En este mismo sentido el numeral 1.2.6.7. del PGCP, en relación al Principio de PRUDENCIA, establece que "(...) Igualmente y con referencia a los gastos deben

contabilizarse no sólo los realizados, sino también aquellos 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 períodos anteriores. (Subrayado fuera de texto)

En desarrollo de los anteriores Principios, las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS, numeral 1.2.7.1.2. del PGCP, establece que "(...) están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las obligaciones ciertas o estimadas, contraídas por el ente público y derivadas del desarrollo de su función administrativa o cometido estatal".

Ahora bien, en lo que tiene que ver con los PASIVOS ESTIMADOS se definen como "(...) las obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables. Deben reconocerse por el valor que se estime, empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones.

Deben revelarse atendiendo el concepto que los origine. Cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice, deben reclasificarse como un pasivo real o extinguir la provisión. (Subrayado fuera de texto)

Las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA O SOCIAL, en lo que respecta a GASTOS, numeral 1.2.7.1.4. del PGCP estipula que "(...) *están orientadas a definir criterios uniformes para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con (...), gastos y costos del ente público.*

Y en lo que tiene que ver específicamente con los GASTOS ESTIMADOS, el numeral en mención los define como "(...) *los valores determinados racionalmente, tendientes a cubrir las provisiones de hechos futuros ciertos derivados de las contingencias de pérdida, u ocurrencia de eventos que pueden afectar el patrimonio público en cuantía indeterminada, así como del valor aproximado (...)*"

También es pertinente referirse a las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ORDEN, las cuales están definidas en el numeral 1.2.7.1.5. del PGCP, "*Representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados por el ente público. (...) Los hechos que puedan llegar a afectar la situación financiera del ente público deben reconocerse por el valor estimado, determinado mediante criterios técnicos, el cual es susceptible de actualizarse periódicamente. (...) Las cuentas de orden se revelan atendiendo su naturaleza en deudoras y acreedoras. Así mismo, teniendo en cuenta la posibilidad de ocurrencia de hechos que puedan llegar a afectar la situación financiera del ente público y la necesidad de contar con información detallada sobre aspectos administrativos, transacciones con terceros, (...) Las cuentas de orden contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte del ente público. Estas contingencias pueden ser eventuales o*

remotas, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible. Las deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos. Por su parte, las acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales.”.
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta las consideraciones en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que la demanda instaurada por el sindicato no sería propiamente contra la Entidad, sino más bien contra el tipo de contratación y contraprestación que la Entidad recibiría a cambio de sus servicios, lo cual implicaría una potencial obligación a cargo del Fondo Financiero Distrital, quien según el Sindicato canceló los servicios a la entidad a tarifas no aprobadas por el Consejo Nacional de Seguridad Social.

Por tanto, la Entidad no tendría que realizar ningún tipo de registro en la cuenta 9120-CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS-LITIGIOS O DEMANDAS, como tampoco en la cuenta 271005-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS-LITIGIOS Y DEMANDAS.

Finalmente, la Entidad deberá estar al tanto del fallo, a efectos de registrar los derechos que de se originen.

CAPÍTULO IV
CONCEPTOS VARIOS

CONCEPTO 1525 DE FEBRERO 27 DE 2003

TEMAS: Cuentas de presupuesto de ingresos
Transferencias con destino al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET

SUBTEMAS: Clasificación de la participación para educación dentro de los ingresos no aforados
Causación de las transferencias
Ejecución en las cuentas de presupuesto de ingresos
Registro en los activos

Doctora
ÁNGELA CASTRO
Contadora
Municipio de Capitanejo

ANTECEDENTES:

- 1. El municipio recibió un mayor valor del presupuestado en ingresos por concepto de participación para educación. Este valor lo clasificó en recaudos por ingresos no aforados, pero no existe subcuenta para la participación para educación.*
- 2. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público – MHCP depositó fondos para pensiones – FONPET en Fiducolombia, correspondientes a los años 2000, 2001 y 2002. El total fue causado y pagado en el año 2002. La inquietud es definir si el momento de causación de la transferencia en el municipio es el año 2002 o debe registrarse como ajuste de ejercicios anteriores.*

La citada transferencia se registra en las cuentas de presupuesto de ingresos como una "Ejecución en papeles y otros" y en los activos como "Fondos pensionales – Territoriales". La inquietud es establecer si es correcta dicha clasificación a pesar que no se tiene disponibilidad ni manejo por ser administrado por una fiduciaria.

CONSIDERACIONES:

- 1. La estructura del Catálogo General de Cuentas – CGC del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, no contempla dentro de la cuenta 0246, una estructura detallada para el registro de los ingresos no aforados por concepto de transferencias.*
- 2. Transferencias con destino al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET*

2.1 Sobre el particular, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley 549 de 1999, en el sentido de que el FONPET "tiene como objeto recaudar y asignar los recursos a las cuentas de los entes territoriales y administrar los recursos a través de los patrimonios autónomos que constituyan exclusivamente en las administradoras de fondos de pensiones y cesantías privadas o públicas, en sociedades fiduciarias privadas o públicas o en compañías de seguros de vida públicas o privadas que estén facultadas para administrar los recursos del Sistema General de Pensiones y de los regímenes pensionales excepcionados del Sistema por ley" (*subrayado fuera de texto*)

(...)En dicho Fondo cada una de las entidades territoriales poseerá una cuenta destinada al pago de sus pasivos pensionales. Los valores registrados en las cuentas pertenecerán a las entidades territoriales y serán complementarios de los recursos que destinen las entidades territoriales a garantizar pasivos pensionales (...) (*subrayado fuera de texto*)

En tal sentido, el FONPET tiene una función de administración de recursos de propiedad del ente territorial, la cual puede ejercer directamente o a través de un tercero.

De otra parte, debe considerarse la norma técnica relativa a los ingresos contenida en el numeral 1.2.7.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, la cual establece que las transferencias "deben reconocerse cuando surja el derecho cierto de cobro, es decir, cuando se conoce que el ente cedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación"

Lo anterior significa que el momento de reconocimiento del ingreso por concepto de transferencias, es independiente de aquel en el cual se llevó a cabo el depósito por parte del FONPET, en la entidad fiduciaria.

2.2 La ejecución de las transferencias en las cuentas de presupuesto de ingresos corresponde a un recaudo en efectivo, teniendo en cuenta que la Dirección del Tesoro Nacional – DTN ubica los recursos en las cuentas que administra el FONPET, las cuales son de propiedad del municipio.

2.3 Los recursos depositados en el FONPET o administrados a través de patrimonios autónomos constituidos en Administradoras de fondos de pensiones y cesantías, sociedades fiduciarias o en compañías de seguros, por ser de propiedad de la entidad territorial, deben reconocerse dentro de sus activos, como un depósito entregado.

CONCLUSIÓN

1. Los ingresos no aforados por concepto de participación para educación, deben registrarse en la subcuenta 024652 – Otros ingresos corrientes no tributarios.

2. Transferencias con destino al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET

2.1 Las transferencias reconocidas por la Nación durante los años 2000, 2001 y 2002, con destino al FONPET, debieron reconocerse por la entidad territorial en cada uno de los años citados, independientemente que en el año 2002 el FONPET depositara los recursos en Fiducolombia, de conformidad con lo autorizado por la ley.

Ahora bien, si se presentó omisión por parte de la entidad territorial en cuanto a reconocer en cada año las transferencias respectivas, debe registrar en el año 2002 las transferencias correspondientes a dicho año en el grupo 44 – Transferencias y lo correspondiente a los años 2000 y 2001, en la cuenta 4815 - Ajuste de ejercicios anteriores.

2.2 La ejecución de las transferencias en las cuentas de presupuesto debió registrarse para cada una de las vigencias (2000, 2001 y 2002) en la cuenta 0211 – Recaudos en efectivo, toda vez que la Dirección del Tesoro Nacional – DTN ubica los recursos en las cuentas que administra el FONPET, siendo estos recursos de propiedad del municipio, no obstante ser administrados por el FONPET o por Fiducolombia.

2.3 Las entidades territoriales deben registrar los recursos depositados por el MHCP en Fiducolombia, en la cuenta 1425 – Depósitos entregados, subcuenta 142510 – Encargos fiduciarios – pensiones.

CONCEPTO 1745 DE MARZO 17 DE 2003

**TEMAS: Recursos Naturales en Conservación
Contratos de obra**

**SUBTEMAS: Registro de gastos de inversión en Medio ambiente
Momento del registro de los contratos de obra**

Doctora
JULIETH TORRES SARMIENTO
Profesional de Control Interno
Corporación Autónoma Regional del Guavio

ANTECEDENTES:

De manera respetuosa y atenta, este Despacho se permite resolver su consulta de manera general y abstracta.

1.- Los honorarios y servicios técnicos que corresponden a la ejecución del presupuesto de gastos de inversión para conservar el medio ambiente, los cuales se han venido registrando como gastos en el código 511111-Comisiones, honorarios y servicios, deben registrarse como inversión en los códigos 1804- Recursos naturales renovables en conservación y 1806- Inversión en recursos naturales renovables en conservación. En caso afirmativo como ajustar los gastos ya reconocidos y como conciliar con presupuesto.

2.- Cual es el procedimiento a seguir para realizar la causación de los contratos de obra o cualquier otro tipo de contrato, teniendo en cuenta que:

- El contrato se ejecuta en 8 meses.
- Los pagos se efectúan 50% como anticipo y 50% con la presentación de las actas parciales y definitiva de entrega.

CONSIDERACIONES:

1.- En primer lugar, es necesario referirnos al marco teórico de los Recursos naturales y del ambiente y del Gasto de inversión social, contenido en el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP:

- Recursos naturales y del ambiente

Norma Técnica de Recursos naturales y del ambiente establece que: *"Comprende los recursos existentes, los formados, más todas aquellas inversiones adelantadas y orientadas a conservar o explotar los recursos naturales y del ambiente, así como el costo de ejecutar cualquier actividad conexas con la conservación de los mismos."*

El Modelo instrumental del PGCP, describe las cuentas 1804 y 1806, así:

- 1804- Recursos naturales renovables en conservación, como *"Valor de los recursos naturales renovables que posee el ente público con la finalidad de conservar, recuperar, mitigar, prevenir, sostener, mantener, y proteger el medio ambiente."*
- 1806- Inversiones en recursos naturales renovables en conservación, corresponde al *"valor de las inversiones orientadas, entre otros aspectos, a conservar, recuperar, mitigar, prevenir, sostener, mantener, proteger, administrar, los recursos naturales y del ambiente. Igualmente incluye el costo de ejecutar cualquier actividad conexas con la conservación del ambiente."*

Por su parte, el manual de procedimientos que contiene las "Instrucciones relativas al reconocimiento de los recursos naturales y del ambiente", incluye los conceptos de inversión y gasto en recursos naturales, así:

- **Inversión en recursos naturales y del ambiente**

“ Las erogaciones encaminadas a un proyecto específico, se consideran inversión en recursos naturales y del ambiente”

- **Gastos en recursos naturales y del ambiente**

“Erogaciones que no puedan identificarse, desde un punto de vista técnico, con un proyecto específico en recursos naturales y del ambiente”

- **Gasto de inversión social**

La Norma técnica de gastos incluye el concepto de gastos de inversión social, los cuales incluyen *“los importes de la ejecución de los proyectos de inversión, tendientes a la consecución de metas del cometido estatal en cumplimiento del Plan de inversiones de los respectivos planes de desarrollo, que no son susceptibles de registrarse como activos.”*

2.- Principio de causación:

“Los hechos financieros, económicos y sociales deben registrarse en el momento en que se sucedan, independientemente del instante en que se produzca la corriente de efectivo que se deriva de éstos.

El registro se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.”

CONCLUSIÓN

1.- Por lo anterior, este Despacho considera que las erogaciones encaminadas a preservar, recuperar, prevenir, mitigar, restaurar, mantener y mejorar los recursos naturales y del ambiente, que están plenamente identificadas con un proyecto de inversión, deben considerarse como inversión y registrarse en la cuenta 1806- Inversiones en recursos naturales renovables en conservación.

Ahora bien, las erogaciones presupuestadas como inversión que no puedan identificarse, desde un punto de vista técnico, con un proyecto específico en recursos naturales y del ambiente, se registrarán como gasto de inversión social, en la cuenta 5603-Medio ambiente, agua potable y saneamiento básico.

No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta que si los proyectos de inversión son financiados con recursos de la Banca Multilateral, la entidad además de lo aquí establecido debe aplicar la Resolución 380 de 2002. En donde se consideran entre otros los siguientes aspectos, la definición de los auxiliares mínimos para cada una de las subcuentas que conforman las cuentas mencionadas, así como, la interrelación entre el ente ejecutor y la Unidad Coordinadora del Proyecto.

Ahora bien, en cuanto a si debe existir en la entidad el procedimiento de cruce de cuentas entre contabilidad y presupuesto, es necesario entrar a considerar que, no todos los conceptos objeto de apropiación presupuestal, constituyen gasto en la contabilidad patrimonial, en consecuencia, es necesario que se tengan mecanismos que permitan la conciliación entre los conceptos de presupuesto y contabilidad.

En cuanto a las erogaciones encaminadas a un proyecto específico, que fueron registradas como gasto en el código 511111- Comisiones, honorarios y servicios, deben reconocerse como inversión en el código 1806- Inversiones en recursos naturales renovables en conservación, en consecuencia, se efectuará el ajuste correspondientes utilizando la subcuenta 581510- Gastos generales, si corresponden a ejercicios anteriores y la 511111 si fueron registrados en el mismo período, siempre que el proyecto con el cual se identifican se encuentre en ejecución.

2.- Basado en el principio de causación, es necesario diferenciar las obligaciones jurídicas derivadas de las firmas de los contratos, de aquellas generadas de la ejecución de los mismos. En consecuencia, de conformidad con el principio en mención el registro debe efectuarse cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período, por lo anterior los registros a realizar corresponden a:

- Con el giro del anticipo del 50%:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1420	Avances y anticipos		
1420xx	Subcuenta que corresponda	XXX	
1110	Bancos y corporaciones		
1110xx	Subcuenta que corresponda		XXX

- Con las actas de entrega parciales y la liquidación del contrato:

Código	Descripción	Débito	Crédito
16, 17, 18,19	Grupo del activo que corresponda Cuenta y subcuenta que corresponda	XXX	
1420	Avances y anticipos		
1420xx	Subcuenta que corresponda		XXX
2401	Adquisición de bienes y servicios		
2401xx	Subcuenta que corresponda		XXX

No obstante lo anterior, la entidad puede optar por llevar un control de los contratos que celebra, considerando las obligaciones futuras que estos generan para la entidad, para lo cual puede utilizar las cuentas de orden de control, así:

Código	Descripción	Débito	Crédito
9915	Acreedoras de control por contra (Db)		
991590	Otras cuentas acreedoras de control	XXX	
9390	Otras cuentas acreedoras de control		
939090	Otras cuentas acreedoras de control		XXX

Este registro se reversa con el giro del anticipo, y con el cumplimiento del objeto del contrato.

CONCEPTO 7420 DE MAYO 05 DE 2003	
TEMAS:	Reconocimiento de los bienes Bienes pendientes de reparación
SUBTEMAS:	Valuación de los elementos de consumo al costo promedio ponderado Manejo administrativo y contable

General
HÉCTOR FABIO VELASCO CHÁVEZ
Comandante Fuerza Aérea
Ministerio de Defensa

ANTECEDENTES:

1.1 Debido al alto volumen de elementos que maneja, la Fuerza Aérea ha venido aplicando el costo promedio ponderado para la valuación de los bienes que se encuentran en el almacén o en servicio, ya sea que correspondan a bienes devolutivos o de consumo.

La entidad solicita se conceptúe sobre la posibilidad de aplicar el costo histórico para aquellos bienes que constituyen componentes mayores que maneja la Fuerza Aérea en el campo logístico y de armamento militar, a partir de un determinado período hacia adelante. En el caso de los elementos de consumo, solicitan se les autorice la valuación al costo promedio ponderado.

2.1 Un valor representativo del material administrado en los almacenes aeronáuticos se constituye en bienes (componentes) que habiendo sido utilizados como nuevos y cumpliendo un ciclo de operación, son susceptibles de reparación posterior. Actualmente este tipo de bienes se administra cuando ingresan como nuevos dentro del almacén aeronáutico, con los bienes de consumo. Cuando son entregados al

servicio y regresan para reparación se administran en el almacén de reparables. El ingreso al almacén de reparables es contabilizado en las cuentas de orden, sin afectar las cuentas de balance en Propiedades planta y equipo.

Por beneficio del ciclo logístico y centralización del control de este tipo de bienes convendría manejarlos en un solo almacén o bodega (nuevos o pendientes de reparación) independiente de los bienes de consumo.

CONSIDERACIONES:

- 1.1 Los conceptos de bienes devolutivos y de consumo corresponden a la clasificación establecida por la Contraloría General de la República, con base en el Índice Universal de Inventarios, en el modelo de control que aplicaba con anterioridad a la Constitución Política de 1991, como lo ha expresado en varios conceptos la citada entidad, dentro de los cuales pueden consultarse los siguientes: Conceptos 80112-2169 y 80112-2602 de julio 25 y agosto 20 de 2002, respectivamente y los contenidos en las comunicaciones 2841 de diciembre 29 de 1993 y 0624 de abril 4 de 1994.

Para efectos contables, la clasificación de los bienes debe consultar las normas técnicas contenidas en los numerales 1.2.7.1.1 y 1.2.7.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, relativas a los activos y gastos, respectivamente.

La norma técnica relativa al reconocimiento y revelación de los hechos económicos, financieros y sociales, contenida en el numeral 1.2.7 del PGCP, establece: "Para efectos de valuación se aplicará, como regla general, el costo histórico entendido como se describe a continuación:

Costo histórico. *Está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido el ente para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación (...).*"

En el caso de los bienes que presentan alta rotación y se administran en grandes volúmenes es factible aplicar, sobre la base del costo histórico, métodos de valuación como el costo promedio ponderado, con el fin de simplificar la carga administrativa, facilitando el control de tales bienes. Sin embargo, tratándose de los bienes que conforman las propiedades planta y equipo, la valuación y actualización deben efectuarse para cada bien individualmente considerado.

- 2.1 De conformidad con el artículo 209 de la Constitución Política "(...)Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el artículo 269 expresa que *“En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley (...).* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Ley 87 de 1993 *“Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones”, establece en el artículo 4º: “Elementos para el sistema de control Interno. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos”.* (Subrayado fuera de texto)

Como se observa, la entidad individualmente considerada es responsable y autónoma en la administración y control de sus bienes, lo cual conlleva el hecho de tener que implantar los procedimientos que le permitan protegerlos, minimizando los posibles riesgos de que sean objeto.

En lo que respecta al registro contable, en el Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP se encuentran habilitadas las siguientes cuentas: 1635 – Bienes muebles en bodega, la cual registra el *“Valor de los bienes muebles adquiridos a cualquier título, que tienen la característica de permanentes y cuya finalidad es ser utilizados en el futuro, en actividades de producción o administración (...). En esta cuenta no deben registrarse los bienes que se retiran del servicio, temporal o definitivamente.”* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la cuenta 1636 – Propiedades, planta y equipo en mantenimiento registra el *“Valor de las propiedades, planta y equipo que requieren mantenimiento preventivo o correctivo específico”.*

Es importante tener en cuenta que conforme a lo dispuesto en el numeral 2.2.4.3.11 del PGCP “Cuando un activo sea retirado temporalmente del servicio por situaciones tales como mantenimiento (...) debe suspenderse la depreciación hasta cuando empiece a usarse nuevamente”.

Como se observa, los bienes que requieren reparación deben reclasificarse a la cuenta 1636 – Propiedades planta y equipo en mantenimiento, sin que sea necesario afectar las cuentas de orden.

CONCLUSIÓN

- 1.1 Los bienes clasificados como Propiedades, planta y equipo deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse conforme a la normatividad contenida en el numeral 2.2.4.1 del PGCP. Estos registros deben efectuarse para cada bien en particular.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la entidad ha venido registrando estos bienes al costo promedio ponderado, debe efectuar los ajustes a que haya lugar con el fin de establecer el costo de cada bien, así como los valores respectivos de depreciación y actualización.

De otra parte, los cargos diferidos deben reconocerse por el costo histórico. No obstante, para facilitar su administración y control pueden valuarse al costo promedio ponderado.

- 2.1 Las entidades públicas están facultadas por la Constitución y la Ley para desarrollar sus propios procedimientos que les permitan asumir con responsabilidad el cumplimiento de sus objetivos. En tal sentido, es una decisión de carácter interno la definición del número y características de los almacenes a ser administrados por la entidad.

En lo que respecta al registro contable de los bienes objeto de reparación, debe considerarse la estructura, descripción y dinámicas de la cuenta 1636 – Propiedades planta y equipo en mantenimiento, así como el numeral 2.2.4.3.11 del PGCP en cuanto a la suspensión de la depreciación.

CONCEPTO 7485 DE MAYO 06 DE 2003

TEMAS: Descuento de nómina con destino al Fondo de Solidaridad Pensional
Obligaciones contingentes de las entidades estatales
Ingresos de la Nación recaudados por otra entidad pública

SUBTEMAS: Aporte adicional para la subcuenta de subsistencia
Aportes al Fondo de Contingencias
Multas

Doctora
CLARA INÉS RIVERA PEÑA
Jefe División de Contabilidad
Instituto Nacional de Vías - INVIAS

ANTECEDENTES:

- 1.1 *La Ley 797 de 2003 crea un aporte adicional para los afiliados con ingreso igual o superior a 16 salarios mínimos mensuales legales vigentes, con destino a la subcuenta "Subsistencia" del Fondo de Solidaridad Pensional.*

La consulta está orientada a establecer la subcuenta contable que se debe utilizar para el registro de la causación y pago de este aporte, el cual se descuenta mensualmente por nómina al empleado.

- 2.1 *La Ley 448 de 1998 reglamentada parcialmente por los decretos 1849 de 1999 y 423 de 2001 adopta medidas en relación con el manejo de las obligaciones contingentes de las entidades estatales.*

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que a partir del año 2003 en el presupuesto de INVIAS se apropió como servicio de la deuda interna los aportes obligatorios que debe transferir al Fondo de Contingencias, se consulta el procedimiento contable que debe aplicarse para el registro de estos aportes y las cuentas contables que deben ser utilizadas.

- 3.1 *De acuerdo con concepto emitido por la Dirección General de Presupuesto Público, las multas aplicadas por INVIAS son de la Nación y deben ser consignadas en la Dirección General del Tesoro Nacional – DTN.*

Teniendo en cuenta lo anterior y en razón a que estos recursos los recibe INVIAS y posteriormente los reintegra a la DTN, la entidad consulta acerca del procedimiento contable para el registro de estas multas y las cuentas contables que se deben utilizar para la causación, recaudo y consignación de estos fondos a nombre de la Nación.

CONSIDERACIONES:

- 1.1 *La Ley 797 de 2003, por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los regímenes pensionales exceptuados y especiales, en el artículo 7º, párrafo 13 establece: "Los afiliados con ingreso igual o superior a 16 salarios mínimos mensuales legales vigentes, tendrán un aporte adicional sobre su ingreso base de cotización, así: de 16 a 17 S.M.L.M.V de un 0.2%, (...) destinado exclusivamente a la subcuenta de subsistencia, del Fondo de Solidaridad Pensional de que trata la presente Ley".*

El párrafo 14 del mismo artículo establece que "La entidad a la cual esté cotizando el afiliado deberá recaudar y trasladar al fondo de solidaridad pensional los recursos correspondientes en los términos y condiciones que señale el Gobierno Nacional".

Así mismo, el artículo 8 de la citada Ley define las fuentes de recursos del Fondo de Solidaridad Pensional, distribuyéndolos en dos subcuentas: "Subcuenta de solidaridad" y "Subcuenta de Subsistencia".

De otra parte, la descripción de la cuenta 2425 – Acreedores del Catálogo General de Cuentas – CGC del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, corresponde al Valor de las obligaciones adquiridas por el ente público, en cumplimiento de su

función administrativa o cometido estatal, por concepto de descuentos de nómina (...)".

Por lo anterior, se infiere que el aporte con destino a la subcuenta de "Subsistencia", del Fondo de Solidaridad Pensional corresponde a un descuento de nómina, que efectúa la entidad a los afiliados al sistema general de pensiones, de conformidad con las disposiciones legales, por lo tanto debe registrarse dentro de la cuenta de "Acreedores".

2.1 *La Ley 448 de 1998, por medio de la cual se adoptan medidas en relación con el manejo de las obligaciones contingentes de las entidades estatales y se dictan otras disposiciones en materia de endeudamiento público, en su artículo 1º establece que "De conformidad con las disposiciones de la Ley Orgánica del Presupuesto, la Nación, las Entidades Territoriales y las Entidades Descentralizadas de cualquier orden deberán incluir en sus presupuestos de servicio de deuda, las apropiaciones necesarias para cubrir las posibles pérdidas de las obligaciones contingentes a su cargo".*

El párrafo del mismo artículo dice que "Para efectos de la presente ley se entiende por obligaciones contingentes las obligaciones pecuniarias sometidas a condición".

Por su parte, el artículo 2º de la misma ley establece la naturaleza jurídica del fondo, así: "Créase el Fondo de Contingencias de las Entidades Estatales como una cuenta especial sin personería jurídica administrada por la fiduciaria La Previsora", y el artículo 3º define el objeto del fondo en los siguientes términos: "El Fondo de Contingencias de las Entidades Estatales tendrá por objeto atender las obligaciones contingentes de las Entidades Estatales que determine el Gobierno. El Gobierno determinará además el tipo de riesgos que pueden ser cubiertos por el Fondo".

En cuanto al régimen presupuestal, el inciso segundo del artículo 4º establece que "Los aportes realizados al Fondo se entienden ejecutados una vez transferidos al mismo y sólo podrán ser reembolsados a las entidades aportantes cuando se verifique en forma definitiva la no realización de los riesgos previstos".

Con relación a la aprobación y seguimiento de la valorización de las contingencias el artículo 6º de la citada ley, se lee: "La Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, aprobará las valoraciones de las obligaciones contingentes que realicen las Entidades Estatales que efectúen aportes al Fondo. Igualmente esta Dirección realizará un seguimiento periódico a la evolución de los riesgos cubiertos por el Fondo y determinará el incremento o la disminución de los aportes que fueren necesarios, de conformidad con las disposiciones presupuestales".

El Decreto 1849 de 1999, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 448 de 1998 en su artículo 3º define el concepto de obligaciones contingentes al establecer que "son obligaciones contingentes las que se pactan explícitamente en los contratos de las entidades estatales para garantizar el pago de una suma de dinero por la

ocurrencia de un determinado hecho futuro e incierto, previsto expresamente en el contrato, con efectos sobre el flujo financiero derivado del contrato y que se asumen en virtud del mismo por la entidad estatal contratante como pérdidas”.

El artículo 8º del mismo Decreto establece los derechos de los aportantes de la siguiente manera: “Los aportes realizados por la Nación (...) son recursos del Fondo de Contingencias de las Entidades Estatales, sin perjuicio de lo cual las entidades aportantes tendrán en el mismo un derecho equivalente al monto de los recursos transferidos”.

Finalmente, para el reconocimiento de la contingencia por parte del Fondo, de acuerdo con el artículo 14 del Decreto 1849 de 1999, previo al desembolso respectivo “la entidad estatal aportante declarará, mediante acto administrativo debidamente motivado, la ocurrencia de la contingencia, así como su monto”.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del PGCP, establece la siguiente descripción para la cuenta 1425 – Depósitos entregados: “Valor de los dineros entregados por el ente público, para garantizar el cumplimiento de contratos, de acuerdo con las normas que así lo establezcan”.

Con base en la normatividad anteriormente citada, los aportes efectuados por las Entidades Estatales al Fondo de Contingencias, administrado por la Fiduciaria La Previsora, corresponden a depósitos entregados en administración, toda vez que la entidad estatal aportante conserva un derecho equivalente al monto de los recursos transferidos y sólo en la medida en que autorice el cubrimiento de la contingencia, el fondo procede a efectuar el desembolso respectivo. Adicionalmente, en caso de no hacerse realidad los riesgos previstos, los aportes pueden ser reembolsados a la entidad aportante.

De otra parte, es importante tener en cuenta la normatividad contenida en el PGCP, relacionada con el manejo de las contingencias. Las normas técnicas relativas a las cuentas de orden, contenidas en el numeral 1.2.7.1.5 establecen que “Las cuentas de orden contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte del ente público. Estas contingencias pueden ser eventuales o remotas, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.”

La norma técnica relativa a los pasivos contenida en el numeral 1.2.7.1.2 del PGCP, establece que el concepto de pasivos estimados “Corresponde a las obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables.

Deben reconocerse por el valor que se estime, empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones.”

Con base en lo anterior, adicional al registro de los aportes al Fondo, la entidad debe reconocer la contingencia bien sea en cuentas de orden o como pasivo estimado, dependiendo si la ocurrencia del hecho que la genera es eventual o remota (cuentas de orden acreedoras), o si es probable (pasivo estimado).

- 3.1 El concepto emitido por la Dirección General del Presupuesto Público Nacional de fecha Diciembre 27 de 2002, relacionado con los recursos que se originan en una cláusula penal o la imposición de multas, cita el artículo 55 del Decreto 2171 de 1992 mediante el cual se establece el patrimonio del Instituto Nacional de Vías.*

Después de la enumeración de los recursos, en el concepto se lee la siguiente afirmación: "Se observa que los recursos originados en los eventos de su consulta no entran a conformar el patrimonio de ese Instituto".

Así mismo, se cita un aparte de un concepto del Consejo de Estado Sala de Consulta y Servicio Civil, emitido con ocasión de las multas en desarrollo de los contratos estatales, el cual dice: "La multa impuesta en desarrollo de un contrato estatal, ya no "ingresará al tesoro de la entidad contratante", como prescribía el artículo 73 del Decreto Ley 222 de 1983, sino a la Dirección del Tesoro Nacional, conforme a los principios establecidos por los artículos 15, 27 y 103 del estatuto orgánico del presupuesto general de la Nación (D. 111/96)".

De otra parte, en el Catálogo General de Cuentas del PGCP, la descripción de la cuenta 2905 – Recaudos a favor de terceros corresponde a "Obligaciones derivadas del recaudo de regalías, impuestos y otros conceptos, a favor de otros entes públicos (...) con base en normas legales, convenios contratos".

Con base en lo anterior, los ingresos por concepto de multas son ingresos de la Nación que deben ser consignados en la DTN; por lo tanto, los recaudos que efectúa el Instituto Nacional de Vías por dicho concepto corresponden a un pasivo por concepto de "Recaudos a favor de terceros".

CONCLUSIÓN

- 1.1 El descuento efectuado por nómina correspondiente al aporte adicional de los afiliados con destino a la subcuenta "Subsistencia" del Fondo de Solidaridad Pensional, debe registrarse de la misma manera que se ha venido registrando el aporte a solidaridad, es decir, afectando la cuenta 2425 – Acreedores, subcuenta 242518 – Aportes a fondos pensionales.*

Para efectos de identificar los aportes a cada una de las subcuentas, la entidad puede habilitar códigos a nivel auxiliar.

- 2.1 Los aportes efectuados al Fondo de Contingencias deben registrarse en la cuenta 1425 - Depósitos entregados. Ahora bien, para efectos de identificar con claridad los*

recursos que conforman el Fondo y dado que al ser administrados por la Fiduciaria La Previsora, ésta los registra en cuentas de orden, se está habilitando la subcuenta 142515 – Fondo de Contingencias de las Entidades Estatales.

De la misma manera la entidad debe aplicar la normatividad contenida en el PGCP, relacionada con el reconocimiento de las contingencias ante la ocurrencia de hechos que puedan llegar a afectar la situación financiera de la entidad.

3.1 El Instituto Nacional de Vías debe registrar los recaudos por concepto de multas, en la cuenta 2905 – Recaudos a favor de terceros, mientras se consignan en la DTN.

Ahora bien, teniendo en cuenta que estos recursos son propiedad de la Nación, el Ministerio de Transporte, como entidad principal del sector, debe efectuar la causación del respectivo ingreso. Cuando INVIAS consigne los recursos en la DTN debe informar al Ministerio para que éste proceda a cancelar el derecho, con cargo a la cuenta 5720 – Operaciones de enlace con situación de fondos, subcuenta 572002 – Ingresos no tributarios.

CONCEPTO 4463 DE MAYO 12 DE 2003

TEMA: Modificaciones al Catálogo General de Cuentas

**SUBTEMAS: Habilitar una cuenta para el registro del convenio interadministrativo celebrado con el Fondo Financiero Distrital de Salud- FFDS
Habilitar una subcuenta para el registro del Situado Fiscal Sin Situación de Fondos que cubre aportes patronales (sic)**

Doctora
ISABEL GOMEZ VARGAS
Profesional Universitario
Contadora Hospital de Usaquén I Nivel E.S.E.

ANTECEDENTES:

En atención a su consulta de la referencia, en la cual nos solicita concepto sobre los siguientes puntos:

1.1.- Habilitar una cuenta para el registro del convenio interadministrativo de desempeño, suscrito por el Hospital de Usaquén con el Fondo Financiero Distrital de Salud – FFDS. El objetivo del convenio es el fortalecimiento de la red de servicios de salud, el mejoramiento

continuo en la gestión y la calidad en la prestación de los servicios de salud como expresión de una política de gestión transparente y compromiso por la ciudad.

En la actualidad el hospital registra estos dineros como un ingreso por Transferencia, en la subcuenta 440317- Transferencias Distritales descentralizadas E.S.E. Por su parte el FFDS, registra gasto público social en la subcuenta 550211- Fortalecimiento institucional para la prestación de los servicios de salud.

1.2.- Para la contabilización del Situado Fiscal Sin Situación de Fondos que cubre aportes patronales de salud y pensiones se ve la necesidad de crear una cuenta o modificar el grupo de operaciones de enlace sin situación de fondos.

Actualmente el Hospital cuando llega el informe sobre asignación de situado fiscal sin situación de fondos enviado por el FFDS, se debita la cuenta por pagar registrada en la subcuenta 242519- Aportes a seguridad social en salud, con crédito a cuenta Situado fiscal, subcuenta 440709- Sector salud.

Al respecto. es pertinente analizar el marco normativo de cada uno de los temas a los que usted hace mención.

CONSIDERACIONES:

El modelo instrumental del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, conformado por el Catálogo General de Cuentas- CGC y el Manual de procedimientos, el primero conformado por la estructura de códigos, descripciones y dinámicas, el segundo incluye entre otros, los “Procedimientos relativos a desarrollos interinstitucionales específicos - sector salud”.

1.1.- El Modelo instrumental del PGCP contiene la descripción del grupo 44- Transferencias:

“ Cuentas representativas de los recursos causados por el ente público, de acuerdo con la asignación establecida en el presupuesto, sin contraprestación.”

1.2.- Recursos del situado fiscal sin situación de fondos¹:

- La Ley 715 de 2001 en su Artículo 58, establece:

“ De los aportes patronales. Las sumas correspondientes a los recursos que las entidades territoriales y sus entes descentralizados, deben destinar como aportes patronales de los empleados del sector salud, que se venían financiando con los recursos del situado fiscal, deberán ser pagados con cargo a los recursos del sistema general de participaciones de salud y deben ser giradas directamente por la Nación a los fondos de pensiones y

¹ Acto legislativo 01 de 2001 y Ley 715 de 2001, corresponde al Sistema General de Participaciones- Participación en Salud.

cesantías, administradoras de riesgos profesionales y a las entidades promotoras de salud a las cuales se encuentren afiliados los trabajadores.”

- **Manejo de recursos del Situado Fiscal sin Situación de Fondos:**

Decreto Reglamentario 1664 de 1994 Artículo 8, establece:

“ Los servicios de las instituciones de prestación de servicios que reciben recursos por transferencias o convenios, provenientes de los fondos municipales, distritales y departamentales de salud deberán ser focalizados hacia la población más pobre y grupos vulnerables, conforme a lo dispuesto en el Decreto – Ley 1298 de 1994 en el siguiente orden de prioridades:

- A la población que demande atención de urgencias.
- A la población afiliada al régimen subsidiado del sistema general de seguridad social en salud que sea referida por las entidades promotoras de salud y demás instituciones de prestación de servicios de salud del primer nivel de atención.
- A la población vinculada al sistema general de seguridad social en salud que sea referida por las instituciones de prestación de servicios de salud de primer nivel de atención”.

- **La Ley 100 de 1993 artículo 238, establece:**

En lo sucesivo y de acuerdo al programa de conversión gradual que para el efecto se establezca, las Direcciones Seccionales, Distritales, y locales de Salud garantizarán la celebración de contratos de compraventa de servicios con los hospitales para atender la población que se le asigne...”

- **Recaudo de la participación para salud sin situación de fondos, numeral 5.1.1.2.2 del PGCP:**

“Se presenta cuando los recursos son girados por la Nación a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de la entidad administradora del fondo de salud o de las instituciones prestadoras de servicios de salud- IPS con las cuales se haya contratado la prestación de los servicios de salud”.

- **El modelo instrumental del PGCP incluye la descripción de la cuenta 1409- Servicios de salud, así:**

“Derechos a favor del ente público, originados en la prestación de servicios de salud a los usuarios, en desarrollo de su cometido estatal.”

- **El Modelo Instrumental “Procedimientos relativos a desarrollos interinstitucionales específicos” incluye el concepto de la subcuenta 140911- Atención con cargo al subsidio a la oferta, numeral 5.1.14, del PGCP:**

“Es el derecho que tiene la IPS de cobrar, en cumplimiento de contratos o convenios, el valor correspondiente a la prestación de servicios a la población pobre y vulnerable que no tienen capacidad pago, mientras se afilia al régimen subsidiado, a los afiliados en período de carencia y a quienes demandan servicios no incluidos en el POS subsidiado.”

CONCLUSIÓN

1.1.- El registro de los convenios interadministrativos mediante los cuales la Empresa Social del Estado - ESE se compromete a realizar y garantizar condiciones mínimas de operación para la prestación de servicios de salud de manera adecuada, garantizar el pago de sus obligaciones laborales en forma oportuna, así como el funcionamiento de todas las áreas de la empresa, corresponde a:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1409	Servicios de salud		
140990	Otras cuentas por cobrar servicios de salud	XXX	
4312	Servicios de salud		
431295	Servicios conexos a la Salud		XXX

Con el giro de los recursos por parte del FFDS:

Código	Descripción	Débito	Crédito
1110	Bancos y corporaciones		
1110xx	Subcuenta que corresponda	XXX	
1409	Servicios de salud		
140990	Otras cuentas por cobrar servicios de salud		XXX

En consecuencia, no es procedente el registro de estos recursos como una transferencia, teniendo en cuenta que los mismos se encuentran condicionados al cumplimiento de los compromisos adquiridos por la ESE.

1.2 En cuanto a la creación de una subcuenta para el registro del situado fiscal sin situación de fondos, el procedimiento establecido por la Contaduría General de la Nación, se basa en lo establecido en el artículo 238 de la Ley 100 de 1993. En consecuencia, los recursos que recibe la ESE corresponden a la retribución por la prestación del servicio de salud a la población vinculada.

- **Registro por la prestación del servicio:**

Código	Descripción	Débito	Crédito
1409	Servicios de salud		
140911	Atención con cargo a subsidio a la oferta	XXX	
4312	Servicios de salud		
4312xx	Subcuenta que corresponda		XXX

- **Registro con el giro de recursos**

Con el pago de los aportes patronales, a las administradoras de pensiones, salud y cesantías, los cuales debieron ser reconocidos y contabilizados con la causación de la nómina, el registro a efectuar por la ESE es el siguiente:

Código	Descripción	Débito	Crédito
2425	Acreedores varios		
242518	Aportes a fondos pesonales	XXX	
242519	Aportes a seguridad social en salud	XXX	
242532	Aportes a riesgos profesionales	XXX	
2505	Salarios y prestaciones sociales		
250502	Cesantías (1)	XXX	
1425	Depósitos entregados		
142504	En administración (2)	XXX	
1409	Servicios de salud		
140911	Atención con cargo al subsidio a la oferta		XXX

(1) Cuando aplica Ley 50 de 1990.

(2) Cuando el hospital es el responsable de la administración de las cesantías, antes de Ley 50 de 1993.

CONCEPTO 7472 DE MAYO 14 DE 2003

TEMAS: Pasivos pensionales
Cesantías por pagar a los afiliados
Inversiones de Renta fija

SUBTEMAS: Amortización del Cálculo actuarial
Elaboración de informes por riesgo de conformidad con la Ley 100 de 1993
Registro del gasto por concepto de las cesantías que se pagan a los afiliados
Registro de la valoración de inversiones a precios de mercado

Doctor
MARIO SOLANO CALDERON
Director General
FONDO DE PREVISIÓN SOCIAL DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA.
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES:

En atención a su oficio de la referencia, a continuación este Despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas.

1.1.- La amortización anual del cálculo actuarial implica un gasto que incide en los resultados del ejercicio, generando una pérdida y desvirtuando la realidad de la entidad en el mismo ejercicio.

Igualmente, de conformidad con la Circular externa 024 y el Instructivo 008 de 1998, el cálculo actuarial debe ser reflejado en la cuentas del pasivo 2720-Provisión para pensiones y 2721- Provisión para bonos pensionales.

Solicita concepto sobre la posibilidad de un tratamiento diferente a la amortización del cálculo actuarial, de tal forma que no afecte el resultado del ejercicio. Así como, la revelación del cálculo actuarial por fuera del cuerpo del balance.

1.2.- El Fondo de Previsión Social del Congreso del Congreso de la República – FPSCR, esta implementando la separación del los riesgos de conformidad con la Ley 100 de 1993 y la Resolución 2200 de 1994 de la Superintendencia Bancaria, es preciso elaborar informes a la Contaduría General de la Nación, igualmente separados, de ser así, designar códigos institucionales correspondientes.

2.1 El FPSCR, paga las cesantías a los Congresistas, para el registro del pasivo se utiliza la cuenta 2420- Aportes a pagar a afiliados, pero en el gasto no se identifica un concepto que permita su registro, teniendo en cuenta que no son empleados de la entidad.

3.1 Las inversiones que realiza la entidad en TES, de conformidad con la Circular externa 019 y 020 de 1997, se valoran a precios de mercado, contabilizando un ingreso en la subcuenta 480547- Utilidad por valoración de las inversiones de renta fija – Entidades Públicas o 580544- Pérdida por valoración de las inversiones de renta fija – Entidades Públicas, es correcto este tratamiento contable o es posible reflejar el valor neto.

Al respecto es pertinente analizar el marco normativo de cada uno de los temas a los que hace mención en su oficio, conservando el criterio de que su consulta será resuelta de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la resolución 89 de del 29 de enero de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

1.1.- De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, las normas técnicas de pasivos están “orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las obligaciones ciertas o estimadas, contraídas por el ente público y derivadas del desarrollo de su función administrativa o cometido estatal”.

Estas obligaciones se originan en la Ley, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos que las generan. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que suponen un incremento de activos o generación de costos y gastos.

La Norma técnica de pasivos estimados establece que estos son “obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas operaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables.

Deben reconocerse por el valor que se estime, empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones”.

El Decreto 1755 del 3 de Agosto de 1994 en su artículo 2º establece, el objeto del Fondo de Previsión Social del Congreso, “ ... continuará siendo el responsable del reconocimiento y pago de las pensiones de vejez, invalidez y sobrevivientes, de los congresistas, de los empleados del congreso y de los empleados del Fondo, que aporten para el Régimen Solidario de Prima Media con Prestación Definida , como para el Sistema General de Seguridad Social en Salud”.

1.2 El Fondo de Previsión Social del Congreso en la actualidad reporta a la Contaduría General de la Nación con el Código 071200000- el negocio de salud y con el código 061600000 el Fondo de pasivo Pensional.

Ley 100 de 1993, artículo 132 "Separación de riesgos. A partir de la vigencia de la presente Ley, las cajas, fondos y entidades del sector público, en todos sus órdenes, deberán financiar y administrar en forma independiente y en cuentas separadas, las pensiones de vejez, de invalidez y de sobrevivientes, del régimen de protección contra los riesgos profesionales y del régimen de amparo contra enfermedad general y maternidad. Deberán además administrar las mismas en cuentas separadas con respecto a las cuentas y conceptos restantes utilizadas por la administración respectiva".

2.1 El PGCP, en el modelo instrumental describe la cuenta 2420- Aportes a pagar afiliados como el "Valor de las cesantías e intereses que se encuentran pendientes de pago a los afiliados, por aquellas entidades que tienen como función la administración de las mismas"

3.1 El PGCP, en su marco conceptual contiene los principios de contabilidad pública, entre los cuales se encuentra el principio de la no compensación el cual establece que " En ningún caso deben compensarse las partidas de activos y pasivos del balance, ni las de gastos e ingresos que integran el estado de actividad, ni los gastos e ingresos correspondientes a la programación y ejecución presupuestal"

CONCLUSIÓN

1.1.- El revelar el cálculo actuarial por fuera del balance no es procedente, teniendo en cuenta que este representa obligaciones estimadas del FPSCR, generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro. Estas circunstancias las establece el Decreto 1755 del 3 de Agosto de 1994 en su artículo 2º, cuando determina como responsable del reconocimiento y pago de las pensiones de los congresistas, empleados del congreso y de los empleados del fondo, que aporten para el Régimen de Prima Media con Prestación Definida, al FPSCR.

Ahora bien, en cuanto a la amortización del cálculo actuarial, esta debe constituirse para el fondo en un costo de operación que debe ser registrado en el código 6401-Seguridad social en pensiones.

1.2.- Con relación con a la necesidad de asignación de códigos institucionales, para reportar la información de conformidad con el artículo 132 de la Ley 100 de 1993, la Subcontaduría del Nivel Nacional será la dependencia encargada de adelantar el estudio y trámite correspondiente ante la Contaduría y le informará al Fondo de Previsión Social del Congreso la decisión tomada.

2.1 De acuerdo a su comunicación las cesantías se pagan a los afiliados Congresistas, la condición de afiliado establece que no hay una relación laboral y aunque la información suministrada en su oficio no es suficiente, este elemento nos lleva a concluir que el Fondo actúa como un administrador de cesantías. Por lo anterior, con los recursos que recibe el fondo registrará un débito 1110- Bancos con crédito a la cuenta 2420- Aportes por pagar a afiliados. Así mismo, en el momento del pago este constituye un menor valor del pasivo y no un gasto.

3.1 Los principios de contabilidad hacen referencia, entre otros aspectos, a la esencia de las transacciones y a la correlación entre ingresos, costos y gastos. Por lo anterior y teniendo en cuenta la aplicación del principio de la "No compensación" se deduce que el tratamiento del neteo entre ingresos y gastos por valoración de las inversiones a precios de mercado no es procedente técnicamente. En consecuencia, deben utilizarse las subcuentas de la cuenta 4805- Otros ingresos financieros y la 5805- Otros gastos financieros, habilitadas para el registro de las ganancias o pérdidas generadas por las variaciones en el valor de mercado de las inversiones.

CONCEPTO 7314 DE MAYO 29 DE 2003

TEMAS: Clasificación de activos y pasivos en porción corriente y no corriente
Actualización de los bienes inmuebles
Servicio médico – EPS adaptada

SUBTEMAS: Recursos destinados al pago del pasivo pensional
Pasivo estimado - Pensiones de jubilación
Reajuste al valor del avalúo que reconozca el demérito de los bienes
Registro de provisiones en lugar de desvalorizaciones
Clasificación de las operaciones relacionadas con la prestación del servicio médico y odontológico

Doctora
CLAUDIA MEDINA ÁLVAREZ
Gerente Financiera
Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá - EAAB

ANTECEDENTES

La empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá constituyó el "Fondo interno de pensiones", como medida para garantizar los recursos para el pago de las obligaciones pensionales futuras de la Empresa.

El monto de los recursos acumulados con que cuenta el Fondo están distribuidos en Inversiones negociables de alta liquidez y Depósitos entregados – Patrimonio autónomo.

La obligatoriedad del fondeo de los recursos para adecuarlos a las previsiones de la Ley 100 de 1993 y en especial a lo dispuesto en el Decreto 810 de 1998, y la Ley 549 de 1999, como mecanismo que permite el fondeo de los recursos en un 100% en un término

no mayor a treinta (30) años, sustenta la finalidad de los activos así como su característica de largo plazo.

De la misma manera, el Decreto 941 del 2002, reglamentario del artículo 41 de la Ley 550 de 1999, estableció en el artículo 18 que los recursos que se entreguen a los patrimonios autónomos así como los rendimientos financieros que estos produzcan, no podrán cambiarse de destinación ni restituirse a la entidad empleadora mientras no se hayan satisfecho en su totalidad todas las obligaciones pensionales.

Con base en lo anterior, la solicitud de la entidad está orientada a establecer la manera como debe efectuar el registro de estas operaciones y a que se modifique el sistema de validación, de tal forma que permita la reclasificación de las cuentas en porción corriente y no corriente.

CONSIDERACIONES

El artículo 48 de la Constitución Política establece en el inciso quinto "No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella".

De igual forma, el Decreto 941 de 2002, reglamentario del artículo 41 de la Ley 550 de 1999, en su artículo 18 establece que "Los recursos que se entreguen a los patrimonios autónomos de que trata el presente decreto, así como los rendimientos financieros que éstos produzcan, no podrán cambiarse de destinación ni restituirse a la entidad empleadora mientras no se hayan satisfecho en su totalidad todas las obligaciones pensionales a las que el mismo se refiere".

La Ley 549 de 1999, por la cual se dictan normas tendientes a financiar el pasivo pensional de las entidades territoriales, se crea el Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones en materia prestacional, en su artículo 1º. Cobertura de los pasivos pensionales, establece: "Con el fin de asegurar la estabilidad económica del Estado, las entidades territoriales deberán cubrir en la forma prevista en esta ley, el valor de los pasivos pensionales a su cargo, en los plazos y en los porcentajes que señale el Gobierno Nacional. Dicha obligación deberá cumplirse a partir de la entrada en vigencia de la presente ley. En todo caso, los pasivos pensionales deberán estar cubiertos en un cien por ciento (100%) en un término no mayor a 30 años.

Para determinar la cobertura de los pasivos, se tomarán en cuenta tanto los recursos existentes en el Fondo Nacional de Pensiones (...) y las reservas de las entidades descentralizadas constituidos conforme a la ley y reglamentaciones correspondientes.

Para efectos de esta ley, las reservas constituidas por las entidades descentralizadas, deberán estar respaldadas en todo momento por activos liquidables. *(subrayado fuera de texto)*

De otra parte, el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP en su numeral 2.1 Instrucciones para el reconocimiento y revelación de las inversiones, establece que atendiendo la finalidad y discrecionalidad al momento de la adquisición, las inversiones se clasifican en: administración de liquidez, fines de política y patrimoniales.

“Las inversiones de administración de liquidez corresponden a aquellos recursos colocados en títulos valores de renta fija o variable, con el propósito de manejar las disponibilidades de recursos, participando en subasta pública, como mecanismo de adquisición o venta”.

Conforme al mismo numeral, las inversiones con fines de política, “están constituidas por los títulos valores de rentabilidad predeterminada, que son adquiridos mediante suscripción convenida o forzosa, por mandato legal. Así mismo, se incluyen aquellas que por iniciativa del ente inversor, se mantienen hasta el vencimiento”

Con respecto a los Depósitos entregados, la descripción de la cuenta 1425 del Catálogo General de Cuentas del PGCP, establece que “es el valor de los dineros entregados por el ente público, para garantizar el cumplimiento de contratos, de acuerdo con las normas que así lo establezcan”.

De igual manera, el numeral 3.2.1.1 del PGCP relativo al diligenciamiento de la información establece que el activo corriente *“Comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertibles en efectivo o que por su naturaleza pueden realizarse en un período no superior a un año”.*

Por su parte, el activo no corriente *“Comprende los bienes y derechos de relativa permanencia que se adquieren con el ánimo de explotarlos, consumirlos o utilizarlos, y no con la intención de venderlos”*

CONCLUSIÓN

La ley establece que las reservas constituidas por las entidades descentralizadas para la cobertura de los pasivos pensionales, deben estar respaldadas en todo momento por activos liquidables. Por lo tanto, el hecho de que la EAAB invierta o entregue en administración los recursos del “Fondo interno de pensiones”, no cambia la destinación de los mismos.

Los recursos destinados a garantizar el pago de las obligaciones pensionales que han sido invertidos en títulos valores deben registrarse en el grupo 12 – Inversiones. Por su parte, los recursos entregados en administración para la constitución de patrimonios autónomos, deben registrarse en la cuenta 1425 – Depósitos entregados, subcuentas 142510 – Encargos fiduciarios pensiones o 142513 –En administración pensiones, dependiendo si se entregan a una sociedad fiduciaria o a una administradora de fondos de pensiones.

Con respecto a las inversiones, si se adquieren para administrar la liquidez deben registrarse en las cuentas 1201 o 1202, según se trate de renta fija o renta variable y

clasificarse en porción corriente, independientemente que el destino de los recursos sea garantizar el pago de las obligaciones pensionales. Lo anterior, teniendo en cuenta que de conformidad con la norma técnica, las inversiones se revelan y valoran atendiendo la finalidad con la que se adquieren. En el caso de las inversiones de liquidez, el propósito principal es el de obtener utilidades por las fluctuaciones a corto plazo del precio.

Ahora bien, si las inversiones se adquieren con fines de política, es decir, con la intención y capacidad de mantenerlas hasta el vencimiento, cuando éste es superior a un año a partir de la fecha de adquisición, deben registrarse en la cuenta 1203 y clasificarse como porción no corriente.

De otra parte, los depósitos entregados pueden clasificarse en porción corriente y no corriente, teniendo en cuenta el tiempo en el que pueden llegar a realizarse, es decir, si razonablemente pueden ser convertibles en efectivo en un período no superior a un año, se clasifican en porción corriente; de lo contrario, se clasifican en porción no corriente.

Finalmente, en el programa de validación se tiene definido que las inversiones de administración de liquidez acepten únicamente porción corriente, y las inversiones con fines de política y los depósitos entregados, acepten porción corriente y no corriente.

Pasivo estimado - Pensiones de jubilación

ANTECEDENTES

El cálculo actuarial contempla el flujo esperado a pagar dentro del año inmediatamente siguiente, que es lo que se denomina la mesada anual o porción corriente del pasivo pensional, que por corresponder a una obligación para atender en el corto plazo, debe formar parte del pasivo corriente.

La solicitud está orientada a que se modifique el sistema de validación para que se pueda presentar como porción corriente, la parte correspondiente a las mesadas que se deben cancelar en los próximos 12 meses.

CONSIDERACIONES

Conforme a las normas técnicas relativas a los pasivos, contenidas en el numeral 1.2.7.1.2 del PGCP, el concepto de pasivos estimados *"Corresponde a las obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro (...)"*.

En el mismo numeral se establece que los pasivos estimados *"Deben reconocerse por el valor que se estime empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones"*.

De otra parte, el PGCP en el numeral 2.5 - Instrucciones para el reconocimiento y registro de los pasivos pensionales, establece que *“el pasivo pensional representa el valor presente de todas las mesadas futuras (pensiones, bonos pensionales y cuotas partes) que el ente público deberá hacer a favor de personas que tengan o vayan a adquirir este derecho, de conformidad con las normas legales o contractuales”*. El cálculo actuarial es objeto de amortización conforme a lo establecido en las normas sobre la materia.

En el procedimiento establecido por la Contaduría General de la Nación, la nómina de pensionados se registra cuando la obligación se hace exigible, afectando el gasto por concepto de “Pensiones de jubilación” y el pasivo por concepto de “Pensiones por pagar”.

De otra parte, el numeral 3.2.1.1 del PGCP relativo al diligenciamiento de la información establece que el pasivo corriente *“Agrupa las obligaciones derivadas de las actividades del ente público, exigibles en un período no mayor a un año”*.

Igualmente establece que el pasivo no corriente *“Agrupa las obligaciones derivadas de las actividades del ente público, exigibles en un período no mayor de un año.”*

CONCLUSIÓN

El valor amortizado del cálculo actuarial por concepto de pensiones, es decir, el cálculo actuarial de pensiones menos las pensiones por amortizar, debe clasificarse en porción no corriente, teniendo en cuenta que corresponde a un pasivo estimado sujeto a la ocurrencia de hechos futuros.

Por su parte, la nómina de pensionados corresponde al pasivo real por concepto de pensiones, el cual se registra en la cuenta 2510 – Pensiones por pagar y se clasifica en porción corriente.

ACTUALIZACIÓN DE LOS BIENES INMUEBLES

Reajuste al valor del avalúo que reconozca el demérito de los bienes

ANTECEDENTES

La empresa al cierre del ejercicio 2002 efectuó el registro contable del avalúo de acuerdo con la Circular 045 de 2001. Si bien el avalúo tiene una vigencia de dos años y conforme al procedimiento debe actualizarse periódicamente de acuerdo al valor en libros, entonces el valor neto de los activos cambia mes a mes por efecto de la depreciación mensual, mientras que el valor del avalúo permanece constante en el tiempo, al realizar este ajuste contable, no se está presentando la realidad financiera de los activos.

Por lo anterior, la empresa solicita autorización para reajustar el valor del avalúo, aplicando un índice de ajuste idóneo que reconozca el demérito de los bienes.

CONSIDERACIONES

Los avalúos de que trata la Circular Externa 045 de 2002, "deberán ajustarse a partir de su fecha de expedición y tendrán una vigencia de dos (2) años (...).

No obstante lo anterior, siempre que a juicio del Representante Legal, el valor registrado del bien no refleje su realidad económica, deberá efectuarse la actualización respectiva (...).

Así mismo, la mencionada circular establece como métodos de reconocido valor técnico para la valoración de los bienes inmuebles y con fines de revelación contable, los siguientes: precio de mercado, capitalización de rentas o ingresos, costo de reposición y técnica residual.

Para efectos contables, "los avalúos deberán considerar, entre otros, criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación de mercado, grado de negociabilidad de los bienes inmuebles, eventos generadores de valor y afectaciones".

De otra parte, el numeral 2.2.4.8.2 – Valorización y desvalorización del PGCP se lee: "la entidad mensualmente deberá actualizar este registro, teniendo en cuenta la variación en el valor en libros originada por el efecto de la aplicación de la depreciación".

CONCLUSIÓN

Si bien, conforme al procedimiento descrito en el numeral 2.2.4.8.2 del PGCP, mensualmente se debe actualizar el registro de las valorizaciones y desvalorizaciones, teniendo en cuenta la variación en el valor en libros originada en la aplicación de la depreciación, siempre que a juicio del Representante Legal, el valor registrado del bien no refleje su realidad económica, se debe efectuar la actualización respectiva, aplicando en su integridad el método de reconocido valor técnico seleccionado, considerando como mínimo los criterios establecidos en la normatividad vigente y no únicamente el demérito de los bienes.

Registro de provisiones en lugar de desvalorizaciones

ANTECEDENTES

La empresa solicita revisar el tema de las desvalorizaciones, en el sentido de constituir la provisión para cubrir contingencias de pérdida como resultado del exceso del valor en libros de los bienes sobre el valor de mercado o de realización.

CONSIDERACIONES

La norma técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo contenida en el numeral 1.2.7.1.1 del PGCP establece que se reconocerán valorizaciones y desvalorizaciones "como

resultado del análisis comparativo, entre el valor determinado producto de las actualizaciones realizadas y el valor en libros del respectivo bien”.

De otra parte, la misma norma establece que deben reconocerse provisiones “cuando éstas sean procedentes como resultado de la pérdida por demérito u obsolescencia presentada por hechos extraordinarios o fortuitos; así mismo, por efectos de la pérdida de valor económico para aquellos bienes que se encuentran ubicados en zonas de alto riesgo, o por el deterioro que sufren las propiedades que requieren condiciones ambientales específicas para su funcionamiento o conservación”.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las normas establecidas en el PGCP, el registro de valorizaciones y desvalorizaciones, procede como resultado de la comparación entre el valor actualizado de los bienes con respecto a su valor en libros. Cuando la pérdida de valor de los bienes se presente como consecuencia de demérito u obsolescencia, deben registrarse provisiones afectando directamente el estado de actividad.

SERVICIO MÉDICO – EPS ADAPTADA

Clasificación de las operaciones relacionadas con la prestación del servicio médico y odontológico

ANTECEDENTES

La Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá cuenta con una EPS adaptada, autorizada por el Ministerio de Salud, para la prestación del servicio médico y odontológico, en su condición de dependencia administrativa de la entidad.

La solicitud está orientada a registrar las operaciones relacionadas con la prestación del servicio de salud en el concepto “Otros”, toda vez que el objeto social de la empresa es la prestación de los servicios públicos esenciales domiciliarios de acueducto y alcantarillado.

CONSIDERACIONES

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, establece en el artículo 8º “Objeto. La empresa de servicios públicos domiciliarios tiene como objeto la prestación de uno o más de los servicios públicos a los que se aplica esta Ley, o realizar una o varias de las actividades complementarias, o una y otra cosa.” (subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 1º de la citada ley, establece el ámbito de aplicación en los siguientes términos: “Esta Ley se aplica a los servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica (...). (subrayado fuera de texto)

En tal sentido, el objeto de las empresas de servicios públicos es la prestación de uno o varios de los servicios a los que se refiere el artículo 1º de la Ley 142 de 1994, que para el caso en estudio, corresponden a los servicios de acueducto y alcantarillado.

De otra parte, el Decreto 1890 de 1995, por el cual se reglamentan los artículos 130 y 236 de la Ley 100 de 1993, en su artículo primero establece: "Campo de aplicación. El presente decreto regula el régimen de transformación en Entidades Promotoras de Salud, adaptación al sistema de Seguridad Social o liquidación de las cajas, fondos y entidades de seguridad social del sector público (...) que al 23 de diciembre de 1993, prestaban servicios de salud o amparaban a sus afiliados en los riesgos de enfermedad general y maternidad". (subrayado fuera de texto)

El inciso segundo del mismo artículo expresa "Igualmente determina los requisitos para que las dependencias que prestan servicios de salud de las cajas, fondos o entidades previsionales o entidades públicas con otro objeto social, puedan continuar prestándolo". (Subrayado fuera de texto)

Los citados requisitos están contenidos en el artículo 10º, dentro de los cuales se cuenta el de "Acreditar que se hará una clara separación entre los siguientes recursos: a. Los correspondientes a la actividad ordinaria de la entidad objeto de adaptación; b. Los correspondientes a las cotizaciones obligatorias, a la unidad de pago por capitación, y los pagos por concepto de planes complementarios de salud y c. Los previstos para pagar el valor de los servicios médico asistenciales que preste directa o indirectamente la entidad y los gastos administrativos correspondientes".

De otra parte, el numeral 1.2 Atributos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública del PGCP, establece que "Las normas técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable".

En particular, la norma técnica relativa a los ingresos contenida en el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP establece que "los otros ingresos comprenden conceptos de recursos percibidos por el ente público que no provienen de su actividad básica, pero que constituyen una fuente de recurso (...). (subrayado fuera de texto)

Por su parte, "el costo de operación lo constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo directo de la operación básica del ente público, en la administración de la seguridad social (...). (subrayado fuera de texto)

Finalmente, conforme a la descripción de las cuentas 4810 y 5810, los ingresos y gastos extraordinarios corresponden, respectivamente, al valor de los ingresos percibidos y al valor de los gastos incurridos por el ente público, en "actividades que no corresponden a su cometido estatal" y se originan en operaciones y transacciones de carácter extraordinario, entendiendo como tales aquellas que, frente a las actividades normales, no ocurren con relativa frecuencia. (subrayado fuera de texto)

Con base en la normatividad anteriormente citada, si bien la EAAB acreditó ante la Superintendencia Nacional de Salud el cumplimiento de los requisitos para operar como EPS adaptada y recibió la respectiva autorización del Ministerio de Salud, la administración de la seguridad social no se constituye en la operación básica de la empresa, por lo tanto, el registro de las operaciones asociadas a dicha actividad, debe efectuarse en las cuentas de ingresos y gastos extraordinarios.

CONCLUSIÓN

Las actividades que desarrolle la EAAB en su calidad de EPS adaptada deben registrarse en las cuentas de ingresos y gastos extraordinarios, teniendo en cuenta que tales actividades no corresponden a la operación básica de la empresa.

Ahora bien, con el fin de facilitar el seguimiento y control de los recursos de la seguridad social, deberán crearse los auxiliares que permitan identificar las operaciones relacionadas con la administración de la seguridad social y con la prestación del servicio de salud.

CONCEPTO 14924 DE JULIO 22 DE 2003

TEMAS: Sistema Contable y Sistema Presupuestal

SUBTEMA: Conciliación entre el sistema contable y el presupuestal

Señora
LILIAN PASTRANA
Contador Público

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación vía E-mail, este despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. A que se debe que la información contable no sea tomada en cuenta como información presupuestal?
2. Que estudios se han realizado para la presentación de la información contable y presupuestal unificada?. Es decir, la ejecución de la cuenta de ingresos y egresos sea la misma en la contabilidad y en el presupuesto.

3. Todo lo relacionado a las comparaciones realizadas entre la contabilidad presupuestal y la contabilidad pública.

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a sus inquietudes, es necesario aclarar que tanto el Sistema Contable Público y el Sistema Presupuestal, son sistemas de información en donde el sistema de información contable se nutre del sistema de información presupuestal. Dichos sistemas, poseen principios que generan diferencias entre los mismos, y se encuentran establecidos para el caso del sistema presupuestal en el Decreto 111 de 1996 (Estatuto Orgánico de Presupuesto) y para el caso del sistema contable público en el numeral 1.2.6. del capítulo II del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad-PGCP.

Dichas diferencias, generadas por la aplicación de los principios en uno y otro sistema, generan así mismo que los conceptos en cada sistema se tomen de acuerdo a su correspondiente contexto. Por ejemplo, la concepción de ingresos a nivel contable como lo expresa el -PGCP en las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica o social, se define como:

"Expresión monetaria de los flujos percibidos por el ente público en el período contable, que refleja la obtención de recursos originados en desarrollo de la actividad financiera, económica y social, básica o complementaria, susceptibles de incrementar el patrimonio público." (Resaltado fuera de texto).

Mientras que, a nivel presupuestal no todos los conceptos que se toman como ingresos generan un incremento patrimonial como son los recursos del crédito que no incrementan el patrimonio del Estado, sino que en realidad hacen parte de sus pasivos. De igual manera, la noción de gastos en uno y otro sistema toma concepciones diferentes como se presenta en el concepto anexo No. 20016-13486 emitido en el año 2001 por la Contaduría General de la Nación -CGN.

Debido a que no existe una ley, decreto o resolución que exprese de manera explícita las diferencias entre los dos sistemas se le recomienda observar el capítulo cuarto del libro "Laberinto Fiscal" de Mario Mejía Cardona publicado por la Escuela Superior de Administración Pública-ESAP, (Bogotá, 2002).

CONCLUSIÓN

Dado lo anteriormente expuesto, y debido a que el sistema presupuestal y el sistema contable público poseen una finalidad, principios, y concepciones diferentes arrojando de igual manera diferencias en sus resultados, no es posible su unificación, es decir que la ejecución de los ingresos y gastos sea la misma tanto en uno como en otro sistema. Sin embargo, esto no implica que la conciliación entre ambos sistemas no sea posible siempre y cuando se conserven las características de cada uno de ellos.

CONCEPTO 16533 DE JULIO 23 DE 2003

TEMA: Métodos de depreciación

SUBTEMA: Existencia de método de depreciación denominado “valor de empresa en marcha”

Doctora

CLAUDIA PATRÍCIA MORA PINEDA

Superintendente Delegada para Acueducto, Alcantarillado y Aseo

Superintendencia de servicios Públicos Domiciliarios

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación del 3 de julio de 2003, en la cual solicita concepto sobre la existencia del método de depreciación de reconocido denominado “Valor de Empresa en Marcha”, me permito hacer las siguientes precisiones.

CONSIDERACIONES:

La Resolución 400 de 2000, mediante la cual se adopta el Plan General de Contabilidad Pública, establece que son depreciables aquellos bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil y que por regla general, la depreciación debe reconocerse mediante la distribución racional y sistemática del costo de los bienes, durante la mencionada vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de estos activos a la generación de productos o servicios del ente público.

Adicionalmente, establece que la depreciación debe determinarse sistemáticamente mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico, **teniendo en cuenta, en todos los casos, aplicar el que mejor refleje el necesario equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente.** (Resaltado y subrayado fuera de texto).

De otra parte, establece que el método de depreciación adoptado debe revisarse periódicamente con el fin de ajustarlo a los cambios significativos que llegaren a presentarse en el patrón esperado de beneficios económicos y cambiarse cuando circunstancias especiales lo ameriten, de acuerdo con los servicios recibidos del activo, caso en el cual el efecto de dicho cambio debe cuantificarse y revelarse en las notas a los estados contables, indicando las razones que lo justificaron.

Así las cosas, el método adoptado para cada activo debe aplicarse en forma consistente durante el período, independiente de consideraciones fiscales o de rentabilidad, con el fin de proporcionar comparabilidad en los resultados de las operaciones.

Para el efecto, el P.G.C.P. **considera como métodos de reconocido valor técnico los de Línea recta, Número de unidades de producción u Horas de trabajo, Suma de los dígitos de los años y Saldos decrecientes.** (Resaltado y subrayado fuera de texto).

Como complemento y con el fin de guiar el proceso de generación de información, en el PGCP se establecieron los Principios de Contabilidad, dentro de los cuales se encuentra el denominado GESTIÓN CONTINUADA que establece la presunción que la actividad del ente público se extiende por tiempo indefinido; por tanto la aplicación de esta norma no está encaminada a determinar su valor de liquidación, buscando como propósito establecer el valor que refleje la capacidad del ente para continuar en funcionamiento; e indicando que si por circunstancias exógenas o endógenas se producen situaciones de fusión, liquidación, escisión o transformación de un ente público, se observarán las normas y procedimientos aplicables para tal efecto.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, y en atención a su consulta, se concluye lo siguiente:

2. Actualmente, de acuerdo con la normatividad vigente expedida por la Contaduría General de la Nación como entidad rectora de los procesos contables públicos, no se ha definido un método para el cálculo de la pérdida de capacidad normal de operación de los bienes durante su vida útil denominado VALOR DE EMPRESA EN MARCHA
3. En el sector Público Colombiano el concepto de GESTIÓN CONTINUADA, el cual puede asimilarse al de EMPRESA EN MARCHA, fue adoptado por la Contaduría General de la Nación, como uno de los once (11) principios que guían el proceso contable Público, sin que exista relación alguna con el concepto de depreciación.

CONCEPTO 15544 DE JULIO 30 DE 2003

TEMAS: Patrimonio y Estados Básicos

SUBTEMAS: Patrimonio y Estados Básicos en los Fondos Parafiscales

Señor
JOSE ADEL CANCELADO PERRY
Gerente General
Federación Nacional de Cultivadores de Cereales y de Leguminosas de Grano - FENALCE

ANTECEDENTES

En atención a su consulta, en la cual nos solicita concepto sobre la presentación del Estado de Fuentes y Usos como estado básico y la estructuración de la contabilidad con el sistema de Contabilidad de Fondos, este despacho se permite responder sus inquietudes, en el orden en que fueron formuladas, teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública –PGCP, en el numeral 1.2.7.3. Normas técnicas relativas a los estados contables y económicos e informes complementarios de los entes públicos, establece como Estados Básicos: El Balance General, el Estado de Actividad Financiera Económica y Social, el Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Flujos de Efectivo.

En cuanto a lo relacionado con el manejo de los saldos del fondo, es importante remitirnos al numeral 1.2.7.1.3. Normas técnicas relativas al Patrimonio Público del –PGCP relacionadas con el Patrimonio Institucional donde se expresa:

(...)

1.2.7.1.3.—Patrimonio institucional.

Comprende los aportes otorgados por el sector público y privado, para la creación y desarrollo de los entes públicos descentralizados; igualmente incluye los recursos públicos que están destinados a fomentar el desarrollo de un sector específico y las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor del Estado. (Subrayado fuera de texto).

Además, dentro del mismo numeral se establece el tipo de capital que debe manejar la entidad pública de acuerdo a los aportes recibidos para su constitución: "*Capital Parafiscal. Corresponde a los aportes para el fomento y desarrollo de un sector específico*". (Subrayado fuera de texto)

Igualmente como se expresa en la descripción de la cuenta 3206 Capital Parafiscal del Catálogo de cuentas del –PGCP:

"Representa el valor patrimonial, como resultado del recaudo y aplicación inicial de cuotas, contribuciones efectuados por particulares, en virtud de disposiciones legales contenidas en el acto de creación, las cuales tienen como finalidad

aplicarse específicamente a favor del sector al cual corresponden los fondos o cuentas especiales, no incorporados en el Presupuesto Nacional o Territorial, y que por su naturaleza constituyen recursos públicos, tales como los Fondos de Fomento agrícolas creados en el país". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, se concluye que los Estados Básicos, deben seguir siendo presentados a la Contaduría General de la Nación -CGN como se ha hecho hasta la fecha, dando cumplimiento a la norma técnica de Estados Contables, por lo que no habría lugar a la presentación del Estado de Fuentes y Usos, pues actualmente no se encuentra reglamentado como estado contable básico, sin que esto implique que no puedan ser preparados internamente por la entidad para sus propios fines.

En cuanto al manejo de los saldos del fondo, para efectos de reconocimiento, registro y revelación de la información financiera, económica y social de los fondos parafiscales deben presentarse en la cuenta 3206 Capital Parafiscal. Sin embargo, sus consideraciones sobre el manejo de Contabilidad de Fondos serán tenidas en cuenta, dentro de la línea de investigación relacionada con la actualización del -PGCP, desarrollada actualmente por la -CGN, para lo cual sería importante conocer más detalladamente su propuesta y toda la información relacionada con la misma.

CONCEPTO 15577 DE AGOSTO 08 DE 2003

TEMA: Plan General de Contabilidad Pública- PGCP

SUBTEMA: Modificaciones al Catálogo General de Cuentas - CGC

Mayor General (r)
ORLANDO SALAZAR GIL
Gerente General
Hotel San Diego S.A Hotel Tequendama
Bogotá D.C.

En atención a su solicitud de habilitar en el Catálogo General de Cuentas, del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, códigos a nivel de seis dígitos para el registro de pasivos estimados, al igual que solicita autorización para constituir auxiliares en las subcuentas "Otros" por concepto de servicios hoteleros, en ingresos y costos, este Despacho se

permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta.

ANTECEDENTES:

1.- Habilitar en la cuenta 2715- Provisión para prestaciones sociales , una subcuenta que permita el registro de las indemnizaciones originadas por el " El auxilio de marcha", en la actualidad se esta registrando en el código 271590- Otras provisiones para prestaciones sociales y corresponde al 15.17% de la cuenta.

2.-Habilitar en la cuenta 2790- Provisiones diversas, una subcuenta para el registro de la provisión de servicios públicos, ya que corresponden a gastos bastante altos y la factura respectiva llega después del cierre mensual.

3.- Solicita autorización para habilitar auxiliares en los códigos 434590- Otros servicios hoteleros, considerando que la contabilidad hotelera maneja centros de costos, que requieren el detalle para análisis y control. Igual situación se plantea para el código 635090- Otros servicios hoteleros.

4.- En la Cuenta 5120- Impuestos contribuciones y tasas, habilitar códigos para registrar los conceptos de IVA según el Artículo 490 del Estatuto Tributario y Contribución de promoción turística. Estos conceptos están siendo registrados en la subcuenta 512090- Otros impuestos.

CONSIDERACIONES:

1.-De conformidad con el pacto colectivo de trabajo, la "Indemnización por marcha" consiste en que la *" Empresa reconocerá en los casos de ruptura unilateral del Contrato de Trabajo sin justa causa por parte de la empresa o por renuncia voluntaria por parte del trabajador, después de cinco (5) años de servicio, los siguientes valores:*

Noventa y tres (93) días de salario básico para cinco (5) años de servicio. (...)

Estos valores son imputables al valor del término presuntivo cuando el contrato termina por decisión unilateral de la Empresa, de tal suerte que si este fuere mayor se pagará la diferencia.

Para los trabajadores que lleven al servicio del Hotel dos o más años de servicio continuo, el plazo presuntivo del contrato será de un año. Para los que lleven menos de dos años el plazo presuntivo se cumplirá cada seis meses."¹

¹ Pacto colectivo de Trabajo, Hotel San Diego S.A.

Por su parte, el PGCP establece que los pasivos estimados “ *Corresponden a las obligaciones a cargo del ente público generadas de circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables*”.

La cuenta 2715- Provisión para prestaciones sociales, corresponde al “*valor estimado de las obligaciones del ente público, por concepto de acreencias laborales no consolidadas, determinadas de conformidad con las normas vigentes, convencionales o pactos colectivos*”.

El Régimen Laboral Colombiano establece que las prestaciones sociales son “*pagos que el empleador hace al trabajador en dinero, especie, servicios u otros beneficios, con el fin de cubrir los riesgos o necesidades del trabajador que se originan durante la relación de trabajo o con motivo de la misma. Se diferencian de los salarios en que no retribuyen directamente los servicios prestados y de las indemnizaciones en que no reparan perjuicios causados por el empleador*”² (Subrayado fuera de texto)

2.- Los principios de contabilidad pública “*hacen referencia, entre otros aspectos, a las técnicas cuantitativas o cualitativas de valuación de los hechos; al momento en el cual se realiza el registro contable; a la forma en que deben revelarse los hechos...*” (Subrayado fuera de texto)

El principio de causación se refiere al momento en el cual se realiza el registro contable y se enuncia así: “ *Los hechos financieros, económicos y sociales deben registrarse en el momento en que sucedan, independientemente del instante en que se produzca la corriente de efectivo que se deriva de éstos.*

El registro se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados” (Subrayado fuera de texto)

3.- La estructura del “ Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación, con seis dígitos que conforman el Código Contable, además de los dígitos necesarios que se anteponen como clasificador institucional (...)

(...) La definición de los Grupos, Cuentas y Subcuentas, está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, los entes públicos podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas(...)” (Subrayado fuera de texto)

² CSJ, cas. Laboral, Sent. Julio 18/85.
CSJ, cas. Laboral, sec. Segunda, Sent. Febrero 12/93.
Régimen Laboral Colombiano

4.- En relación con el Impuesto al Valor Agregado – IVA y La Contribución Parafiscal para la Promoción Turística, es necesario referirnos al siguiente marco normativo:

Impuesto al Valor Agregado - IVA

- Estatuto Tributario, Artículo 490:

“ Los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas se imputarán proporcionalmente. Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinan indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente. La inexistencia de operaciones determinará la postergación del cómputo al periodo fiscal siguiente en el que se verifique alguna de ellas.”

- Decreto 1813 DE 1984 ,Artículo 30:

“ Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinan indistintamente tanto a operaciones gravadas o exentas como a operaciones excluidas del impuesto y no fuere posible de establecer su imputación directa a unas y otras, el computo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente. Para tal efecto, los responsables deberán llevar una cuenta transitoria en su contabilidad, en la cual se debite a lo largo del período fiscal el valor de los impuestos correspondientes a los costos y gastos comunes. Al finalizar cada bimestre, dicha cuenta se abonará con cargo a la cuenta “IMPUESTO A LAS VENTAS POR PAGAR” en el valor de los impuestos correspondientes a costos y gastos comunes que proporcionalmente sean imputables a las operaciones gravadas del respectivo bimestre, o a las operaciones gravadas y exentas cuando se trate de productores de bienes exentos o de exportadores.

En el último bimestre del período fiscal se hará el ajuste correspondiente en esta cuenta transitoria, y en la cuenta de “IMPUESTO A LAS VENTAS POR PAGAR”, de tal forma que el impuesto descontado a lo largo del período por concepto de costos y gastos comunes sea proporcional al monto total acumulado de las operaciones gravadas, o de las operaciones gravadas y exentas y cuando se trate de productores de bienes exentos o de exportadores.

El saldo débito de la cuenta transitoria que así resulte al final del período, deberá cancelarse contra pérdidas y ganancias y podrá solicitarse como costo o gasto en el impuesto de renta.” (Subrayado fuera de texto)

Contribución Parafiscal para la Promoción Turística

- Ley 300 de 1996, establece:

***ART. 40.**—De la contribución parafiscal para la promoción del turismo. Créase una contribución parafiscal con destino a la promoción del turismo. La contribución estará a cargo de los establecimientos hoteleros y de hospedaje, las agencias de viajes y los restaurantes turísticos, contribución que en ningún caso será trasladada al usuario.*

***ART. 41.**—Base de liquidación de la contribución. La contribución parafiscal se liquidará anualmente por un valor correspondiente al 2.5 por mil de las ventas netas de los prestadores de servicios turísticos determinados en el artículo anterior. Su recaudo será ejecutado por el administrador del fondo de promoción turística que reúna condiciones de representatividad nacional de los sectores aportantes y que haya celebrado un contrato para este efecto con el Gobierno Nacional”.*

- Decreto 505 de 1997, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 300 de 1996.

“Artículo 1. Contribución Parafiscal para la Promoción del Turismo. La contribución Parafiscal para la Promoción del Turismo, creada por el artículo 40 de la Ley 300 de 1996 a cargo de las entidades prestadoras de servicio allí señaladas, se destinará a fortalecer la competitividad, la promoción y el mercadeo nacional e internacional del turismo.

Artículo 2. Sujeto activo. La Contribución a que se refiere el artículo anterior debe pagarse al Fondo de Promoción Turística y sus recursos serán administrados y ejecutados por la Entidad Administradora del mismo. Corresponde a la Entidad Administradora del Fondo el recaudo y el control de la Contribución.

(...)

Artículo 7. Liquidación privada de la Contribución. Los sujetos pasivos están obligados a presentar y pagar anualmente la liquidación privada de la Contribución. La liquidación privada se presentará en formatos diseñados por la entidad administradora y aprobados por el Ministerio de Desarrollo Económico, los cuales deberán contener al menos la siguiente información:

CONCLUSIÓN

1.- Siendo consecuente con la normatividad sobre la materia, este Despacho no considera procedente el tratamiento de las Indemnizaciones como una prestación social. Ahora bien, si de establecer las reservas necesarias para el cumplimiento de las obligaciones futuras se trata, es procedente que se constituya el pasivo por concepto de indemnizaciones en la subcuenta 250508, afectando el gasto por el mismo concepto. Así mismo, deben apropiarse los activos que respalden esta obligación.

Para efectos de registro es procedente que tanto en la subcuenta de pasivo como de gasto, se habilite un auxiliar por concepto de “ Indemnización por marcha”.

2.- La constitución de una provisión para el pago de servicios públicos, considerando sus montos elevados y la oportunidad en la recepción de la factura, no son elementos fundamentales que determinan la constitución de una provisión. El registro de estos servicios debe efectuarse tal como lo establece el principio de causación, en el instante en que se sucedan y no con la corriente de efectivo. En consecuencia, la entidad puede registrar el gasto basado en el consumo y constituir el pasivo utilizando la subcuenta 242504- Acreedores – Servicios públicos, teniendo en cuenta que este es un gasto real que incide en los resultados. Situación que es independiente a que se presente la factura por parte de la empresa prestadora de servicios.

3.- La Contaduría General de la Nación no autoriza la creación de niveles auxiliares, ya que está establecido que a partir del sexto dígito, los entes públicos podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas.

4.- El valor del Impuesto a las Ventas – IVA, que proporcionalmente no sea imputable a las operaciones gravadas o a las operaciones gravadas y exentas cuando se trate de productores de bienes exentos o de exportadores y que debe ser reconocido como mayor valor del costo o gasto, se registra utilizando las subcuenta de gasto 512018 o 522018 "Impuesto a las ventas – IVA no descontable", habilitadas en el CGC mediante Resolución 276 de Junio 18 de 2003. Por su parte, cuando se trate de un mayor valor del costo, debe habilitar un código auxiliar en la subcuenta 760108- Impuestos.

Ahora bien, para el registro de la Contribución Parafiscal para la Promoción Turística, que establece el Artículo 40 de la Ley 300 de 1996, se ha habilitado en el CGC mediante Resolución 276 de Junio 18 de 2003, el código 512019 y 522019 " Contribuciones".

CONCEPTO 15989 DE SEPTIEMBRE 11 DE 2003

TEMA: Reconocimiento, Registro y Revelación

**SUBTEMAS: Convenios
Retención en la fuente**

Doctora
ROSA MERCEDES PAREDES t.
Jefe de Contabilidad y Presupuesto
Universidad de Nariño

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación radicada bajo el expediente 20036-15989, este despacho se permite responder sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en

cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme a lo que reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. ¿Si es correcto contabilizar en cuentas de orden los convenios con otras universidades en desarrollo de programas de postgrados, diplomados, educación continuada, cuando en los convenios se expresa que el manejo financiero y contable corresponde a la Universidad de Nariño (Vicerrectoría de Postgrados) y se debe manejar en cuenta separada?
2. ¿Existen recursos en convenios con otras entidades del nivel nacional para realizar investigaciones, estos dineros son manejados directamente por las facultades donde se origina la investigación; en los convenios se estipula que estos dineros se manejan en cuenta independiente y se ha dado atribuciones al Decano como ordenador del gasto de estos convenios. Igualmente al solicitar los informes para su incorporación al balance, manifiestan que ellos rinden cuentas a la entidad que asigna los recursos; por lo tanto no reportan al balance general de la Universidad. Se aclara que sólo cuando corresponde a compra de equipo o elementos devolutivos se elabora el respectivo ingreso a almacén; debe registrarse estos recursos en Cuentas de Orden a pesar que en los convenios se exprese que estos recursos se manejen por separado?
3. ¿En el ánimo de unificar criterios, la Retefuente se paga con las facturas efectivamente pagadas o con la causación?

CONSIDERACIONES

Para absolver los interrogantes formulados resulta conveniente en primera instancia hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis.

1 y 2. El Plan General de Contabilidad Pública-PGCP el PGCP en lo referente a los pasivos establece en el numeral 1.2.7.1.2.—Cuentas por pagar que comprende obligaciones del ente público adquiridas con personas naturales o jurídicas, diferentes a las entidades financieras, en desarrollo de sus operaciones, las cuales se causarán en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes de conformidad con las condiciones contractuales. Cuando no exista prestación a cargo de un tercero, la causación debe estar condicionada al nacimiento de la obligación en virtud de la ley o acto administrativo.

También normaliza el PGCP que las citadas cuentas por pagar se revelan en función de los hechos que originan la obligación, tales como: Adquisición de bienes y servicios, transferencias, impuestos, depósitos, avances y anticipos.

Asimismo el modelo instrumental del PGCP define la cuenta 2455-DEPÓSITOS RECIBIDOS DE TERCEROS como 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.

De otra parte las Normas Técnicas del PGCP, relativas a las CUENTAS DE ORDEN, numeral 1.2.7.1.5, establece que son aquellas que representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la situación financiera del ente público, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados por el ente público. Esta clase de cuentas revelan atendiendo su naturaleza, en deudoras y acreedoras. Así mismo, teniendo en cuenta la posibilidad de ocurrencia de hechos que puedan llegar a afectar la situación financiera del ente público y la necesidad de contar con información detallada sobre aspectos administrativos, transacciones con terceros.

Las cuentas de orden de control comprenden las operaciones que el ente público realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera. Igualmente incluyen aquellas que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Para efectos de revelación en las cuentas deudoras y acreedoras de control se clasifican los bienes, propios o de terceros, los derechos y los compromisos que exigen seguimiento y control.

3. Con respecto Sistema para pago de retenciones de entidades ejecutoras del presupuesto General de la Nación, el Artículo 76 de la Ley 633 de 2000, en su establece que Las entidades ejecutoras del presupuesto General de la Nación operarán bajo el sistema de caja para efectos del pago de las retenciones en la fuente de impuestos nacionales. Además, el Artículo 15 El Decreto 406 de 2001, establece que de conformidad con el artículo 76 de la Ley 633 de 2000, las entidades ejecutoras del Presupuesto General de la Nación, deberán causar y practicar retención en la fuente cuando se efectúe el pago sujeto a retención.

CONCLUSIÓN

1 y 2. El hecho de que la Universidad de Nariño haya realizado un convenio a efectos de desarrollar programas de postgrados, diplomados, educación continuada, etc, le implicará según el convenio llevar contabilidad separada de dichos programas, no obstante tener en cuenta que si para el manejo de estos recursos se deben abrir cuentas bancarias a nombre de la Universidad de Nariño –Convenio programas a desarrollar, se deberá llevar entonces registro en la cuenta 2455-Depósitos recibidos de terceros, los valores recibidos por matrículas, certificados, entre otros, en cumplimiento del convenio, descontando los valores incurridos en los costos de operación de los programas, con su contrapartida en la cuenta 1110-Bancos; de no llevarse una cuenta corriente a nombre de la Universidad entonces se reconocerán los hechos financieros, económicos y sociales generados en el desarrollo del convenio en cuentas de orden acreedoras, según correspondan.

3. En lo referente a la Retefuente, es preciso aclarar que lo referente al Artículo 76 de la Ley 633 de 2000 y el Artículo 15 del Decreto 406 de 2001, se refiere específicamente a

entidades ejecutoras del Presupuesto General de la Nación, no se refiere en forma general a las que tengan el carácter de entidades públicas o estatales. Por lo tanto, si la Universidad no es una entidad ejecutora del Presupuesto General de la Nación, no puede aplicar el sistema de retención sobre pagos efectivos, siguiendo el sistema de caja, sino debe continuar con el sistema de causación, es decir, la retención en la fuente, en el caso del abono en cuenta, se practica cuando se contabiliza con calidad de exigible una suma de dinero a favor de un tercero.

CONCEPTO 20374 DE OCTUBRE 08 DE 2003

TEMAS: Tipo de contabilidades
Cuentas de planeación y presupuesto

SUBTEMAS: Contabilidad Independiente, separada e integrada
Contabilización de recursos de la vigencia anterior recibidos en la vigencia actual

Doctor
NORBEEY MARULANDA MUÑOZ
Profesional Universitario
Oficina de Contabilidad

ANTECEDENTES.

En atención a su comunicación recibida el día 8 de agosto de 2003, este despacho se permite atender sus preguntas en el orden en que fueron formuladas; teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta usted nos solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. Hemos recibido oficio CDV/205 de la Contraloría Departamental del Vaupés, donde se indica que la forma de realizar los registros contables de los fondos que la GOBERNACIÓN DEL VAUPÉS le transfiera en forma mensual, a partir del mes de julio/03, utilizará lo indicado por la CGN para una contabilidad independiente.

En concepto de la Gobernación, la CDV, debe seguir realizando los registros contables utilizando lo indicado para una contabilidad separada ya que no tienen personería jurídica y si utilizan lo planteado por la AGR éste ente territorial no tendría como validar la información que debe ser remitida a la CGN.

2. De igual forma, solicito de su colaboración para dilucidar el siguiente caso que se me está presentando a nivel presupuestal: En el período fiscal 2002, la comisión nacional de regalías asignó a la Gobernación del Vaupés mediante resolución, recursos de escalonamiento, a su vez exigió que dichos recursos debían ser adicionados al presupuesto de esa misma vigencia. La gobernación cumplió con ésta exigencia y a su vez desarrolló el proceso de contratación de estos recursos. Mi inquietud es, que durante el 2002 no se recibieron los recursos y se están recibiendo durante el presente período. Cuál es la forma correcta para la contabilización para que la información contable sea igual a la presupuestal? (SIC)

CONSIDERACIONES.

1. Para dar respuesta a su inquietud relacionada con el manejo de los diferentes tipos de contabilidades es necesario remitirnos a los numerales 4.1.3.4., 4.1.3.5. y 4.1.3.6. del Manual de Procedimientos del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, los cuales establecen lo siguiente:

“4.1.3.4.—Contabilidad independiente.

Se refiere a que las entidades y organismos manejan en forma individual su propia contabilidad. El manejo de la contabilidad en forma independiente está caracterizado por aspectos tales como:

- La existencia de un solo presupuesto en cabeza de la entidad territorial, o de presupuestos independientes en cabeza de la entidad territorial y de los organismos.
- Autonomía en el manejo presupuestal.
- Autonomía administrativa y financiera.
- El manejo de libros contables en forma independiente.

4.1.3.5.—Contabilidad separada.

En este caso, para el manejo contable se parte de la premisa de que es una sola entidad, que manejará separadamente los diferentes negocios o unidades contables. Se caracteriza por aspectos tales como:

- Existencia de un único presupuesto en cabeza de la entidad territorial.
- Relativa autonomía presupuestal de las unidades, pero siempre delegada.
- Relativa autonomía administrativa y financiera, pero delegada.

- Se llevan registros y libros de contabilidad separadamente en cada una de las unidades y son complemento de la contabilidad del ente.

4.1.3.6.—Contabilidad integrada.

Este manejo contable se refiere a una sola entidad y una única contabilidad; por lo tanto, las unidades o negocios están integrados contablemente, aunque se les da el tratamiento de cuentas especiales separadas, habilitándoles dígitos auxiliares a partir de las subcuentas, de tal forma que permitan diferenciar los conceptos de cada uno de los negocios o unidades y se puedan preparar informes para cada uno de ellos. Algunas de las características son:

- Corresponde a una sola entidad.
- Existe un único presupuesto.
- Se habilitan cuentas especiales separadas.
- Registro de libros principales únicos.
- Manejo de libros auxiliares separados”.

Lo anterior implica que de acuerdo a las características de los diferentes tipos de contabilidades es al interior de la entidad territorial que se debe determinar el tipo de contabilidad que deben llevar los órganos de control, corporaciones públicas y demás organismos sin entidad jurídica que deben agregar y/o consolidar su información con dicha entidad territorial, para ser enviada a la Contaduría General de la Nación-CGN.

2. En cuanto a lo relacionado con la contabilización de recursos vinculados al presupuesto de la vigencia del año 2002 que se están recibiendo en la vigencia actual, es pertinente observar el numeral 1.2.7.1.6. **NORMAS TECNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE PLANEACIÓN Y PRESUPUESTO** del Plan General de Contabilidad Pública–PGCP, referente al presupuesto de ingresos, el cual establece que “El presupuesto de ingresos se revelará atendiendo las diferentes etapas y conceptos, clasificadas en aprobado, por ejecutar, ejecutado (recaudos en efectivo, ejecución en papeles y otros, y reconocimientos) y no aforado”.

De igual manera, en cuanto al presupuesto de gastos establece que “las reservas presupuestales contemplan los momentos de constitución, obligación y pago. Para las cuentas por pagar se consideran las etapas de constitución, pendientes de cancelar y canceladas.”

De lo anterior podemos observar que dentro de la estructura de las cuentas de planeación y presupuesto (clase cero), se encuentran cuentas que permiten registrar y revelar cada etapa del proceso presupuestal como lo es recibir dineros que fueron presupuestados en vigencias fiscales anteriores, caso en el cual se contempla la etapa de reconocimientos en

el presupuesto de ingresos y reservas presupuestales para el caso de los gastos, debido a que los recursos fueron comprometidos en un proceso de contratación realizado en la vigencia anterior.

De otro lado, los registros contables para el tratamiento del presupuesto de ingresos, dependerán de que los recursos hubieran sido reconocidos en la vigencia del año 2002.

En tal sentido, si la entidad reconoció los recursos en la vigencia del 2002, debió realizar el registro correspondiente en la cuenta 0240-RECONOCIMIENTOS para ejecutar el presupuesto, e igualmente registrar la cuenta por cobrar en la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR A LA NACIÓN. Así mismo, en la siguiente vigencia a medida que reciba los recursos debe registrarlos en la cuenta 0261-RECAUDOS POR RECONOCIMIENTOS VIGENCIAS ANTERIORES.

Para el segundo caso, si la entidad no registró los recursos en la cuenta de reconocimientos, es decir, no ejecutó el presupuesto de ingresos en el año 2002, debió incorporar los mismos al presupuesto del año siguiente, registrándolos en las cuentas correspondientes de planeación y presupuesto (clase cero), y del mismo modo reconociendo la respectiva Transferencia por cobrar a la Nación.

En cuanto a la parte del presupuesto de gastos, dado que los recursos ya fueron comprometidos en la vigencia del año 2002, al inicio de la vigencia actual se debieron registrar en la cuenta 0410- RESERVAS PRESUPUESTALES CONSTITUIDAS, puesto que los bienes y/o servicios objeto de los contratos están pendientes de ser recibidos a satisfacción.

CONCLUSIÓN

1. De acuerdo con lo expuesto, y a las conversaciones sostenidas con usted en las instalaciones de la Contaduría General de la Nación, se concluye que la Contraloría Departamental del Vaupés-CDV, debe llevar una contabilidad independiente, dado que como usted lo planteó dicha entidad posee autonomía presupuestal, administrativa y financiera, las cuales son características que identifican este tipo de contabilidad. Esto implica que el traslado de recursos de la Gobernación a la CDV, debe contabilizarse como TRANSFERENCIAS cuando se trate de la ejecución del presupuesto, o como OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES cuando se trate de un flujo de fondos, pero no de la ejecución del presupuesto.
2. La contabilización de los recursos que pertenecen al presupuesto de la vigencia del año 2002, dependerá de que los recursos hayan sido reconocidos o no en dicha vigencia, por lo que de acuerdo a esta situación se procederá a realizar los registros presentados en las consideraciones.

CONCEPTO 20645 DE OCTUBRE 09 DE 2003

TEMAS: Cargos Diferidos
Saldos en las cuentas 3245 REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO
y 3250 AJUSTES POR INFLACIÓN

SUBTEMAS: Tratamiento Contable de los implementos deportivos
suministrados a la comunidad
Procedimiento Contable para la reclasificación de los saldos en las
cuentas 3245 y 3250

Doctor
FERNANDO MURILLO ARENAS
Contador
Instituto Municipal de Deportes de Villavicencio

ANTECEDENTES

Este despacho se permite atender su consulta radicada con el expediente 20038-20645, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 14 de mayo de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

En su consulta solicita concepto sobre el tratamiento contable que se le debe dar a los implementos deportivos comprados por los Institutos Municipales de Deporte y Recreación para ser suministrados a las ligas, clubes y comunidad en general, especificando si se deben llevar al gasto directamente o se deben reflejar en el activo y luego descargar con las bajas del almacén, teniendo en cuenta que en muchas ocasiones estos implementos deportivos no son entregados inmediatamente a la comunidad.

De igual forma se solicita orientación sobre el procedimiento que se debió realizar para que en el balance de las entidades públicas no se reflejen saldos en las cuentas 3245 REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO y 3250 (DB) AJUSTES POR INFLACIÓN, ya que el validador actualizado a 29 de julio de 2003 reflejaba como error estas cuentas cuando tienen saldo.

CONSIDERACIONES

Para resolver su consulta es pertinente observar lo contemplado en el numeral 1.2.7.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS, del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en lo correspondiente a la INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA, el cual establece que "Se clasifica como inversión social diferida la contribución a la formación de un activo social".

De igual manera, el capítulo II Descripciones y dinámicas, del Catálogo General de Cuentas del PGCP, define la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS en el siguiente sentido "Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público. Los cargos diferidos deben amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, o en la vigencia de los respectivos contratos".

Igualmente, en este capítulo se define la cuenta 1911-INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA, como "Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de los proyectos de inversión social. Incluye los conceptos de gastos pagados por anticipado, cargos diferidos y obras y mejoras en propiedad ajena. La inversión social diferida debe amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios, o en la vigencia de los respectivos proyectos".

Lo expuesto implica que los costos o gastos en los que incurra la entidad para su funcionamiento y de los cuales se espera obtener un beneficio futuro, se contabilizarán como un CARGO DIFERIDO y aquellos en los que incurra la entidad para adquirir bienes y servicios vinculados a proyectos de inversión social, se contabilizarán como una INVERSIÓN SOCIAL DIFERIDA. Así mismo, la amortización dependerá de la forma como se clasifiquen los recursos. De tal manera que si los bienes se registran como cargos diferidos a medida que se vayan entregando, dicho registro se cargará en la cuenta 5211-GASTOS GENERALES. Si se registran como Inversión Social Diferida a medida que se entreguen, se cargarán como un gasto de inversión social en la cuenta 5602-EDUCACION, ARTE Y CULTURA, Y RECREACIÓN Y DEPORTE.

De otra parte, el artículo 6° de la Resolución 351 de 2001 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN, establece que "Los entes públicos que utilicen el Grupo 32 PATRIMONIO INSTITUCIONAL y que hayan registrado revalorización del patrimonio en las subcuentas 324501-CAPITAL, 324504-DONACIONES, 324505-UTILIDAD O PÉRDIDA DE EJERCICIOS ANTERIORES Y 324507-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, deben trasladar sus saldos a la subcuenta 320801-CAPITAL FISCAL. Igual tratamiento debe dársele a la subcuenta 325009-PATRIMONIO".

Es decir, que debido a la eliminación de los ajustes parciales e integrales por inflación para las entidades del sector público, los saldos que tenían registrados las entidades en las cuentas de REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO producto de la aplicación de los ajustes por inflación, deben reclasificarse a la subcuenta 320801-CAPITAL FISCAL.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los implementos deportivos se registrarán en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS o en la cuenta 1911-INVERSION SOCIAL DIFERIDA

dependiendo de la finalidad para la cual fueron adquiridos, conforme quedó expresado en las consideraciones, y su amortización dependerá igualmente de dicha finalidad.

En cuanto a lo relacionado con el manejo de la cuentas 3245-REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO y 3250-AJUSTES POR INFLACIÓN (DB), deberá aplicarse lo reglamentado en el artículo 6° de la Resolución 351 de 2001, expedida por la Contaduría General de la Nación, donde se establece que las entidades que tengan saldos registrados en las subcuentas mencionadas en las consideraciones, deben trasladar dichos saldos a la cuenta 320801-CAPITAL FISCAL, como consecuencia de la eliminación de los ajustes parciales e integrales por inflación para las entidades públicas.

CONCEPTO 15930 DE OCTUBRE 22 DE 2003

TEMA: Catálogo General de Cuentas

SUBTEMA: Decreto 1493 de 2003, Fondo Especial Cuota de Fomento

Doctor
JORGE ENRIQUE COTE VELOSA
Vicepresidente Financiero
ALVARO SALAZAR MARIN
Contador
Empresa Colombiana de Gas - ECOGAS

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación, en la cual solicita habilitar los códigos contables para el registro de la Cuota de Fomento, reglamentada por el Decreto 1493 de 2003, este Despacho se permite precisar los siguiente:

CONSIDERACIONES:

El artículo 1° del Decreto 1493 de junio de 2003, define el Fondo Especial Cuota de Fomento, así: "Es el Fondo cuenta Especial creado por el artículo 15 de la Ley 401 de 1997, sin personería jurídica, administrado por la Junta Directiva de la Empresa Colombiana de Gas- Ecogas, al cual se incorporan los recursos provenientes de la cuota de fomento del uno y medio por ciento (1.5%) sobre el valor de la tarifa que se cobre por el gas objeto del Transporte, efectiva mente realizado, sufragada por todos los Remitentes del Sistema Nacional de Gas Natural. (Subrayado fuera de texto)

Su finalidad es promover y cofinanciar proyectos dirigidos al desarrollo de infraestructura para el uso de gas natural en los municipios y el sector rural, prioritariamente dentro del área de influencia de los gasoductos troncales y que tengan el mayor índice de Necesidades Básicas Insatisfechas”.

El artículo 2º del decreto en mención, establece la Naturaleza del Fondo Especial Cuota de Fomento y precisa que “ (...) el cual hace parte del Presupuesto de Ingresos y Gastos de la Empresa Colombiana de Gas – ECOGAS con destinación específica de acuerdo con la ley, sujeto a las normas y procedimientos establecidos en las normas vigentes aplicables”.

El artículo 5º se refiere al Recaudo de la Cuota de Fomento. “ El Transportador respectivo recaudará la cuota de fomento pagada por el remitente y la consignará mensualmente, dentro de los cinco (5) primeros días del mes siguiente a aquél en que se efectúe el recaudo, en la cuenta bancaria indicada para el efecto (...)

El Parágrafo 1º: del mismo artículo 5º, establece que “ Los recursos recaudados por los transportadores por concepto de la cuota de fomento serán registrados en cuentas separadas y no harán parte de sus balances contables.”

Parágrafo 2º: “ Si después de realizada la debida gestión de facturación, cobro y recaudo existieran contribuciones correspondientes a facturas pendientes de pago, los recaudadores deberán reportar a la junta directiva de Ecogás, las sumas pendiente de recaudo (...)

Así mismo, el artículo 6º establece en cuanto a la presentación de informes que “ Es deber de los recaudadores informar mensualmente a la junta directiva de Ecogás acerca de los recaudos de la cuota de fomento”

De otra parte, el artículo 7º establece en cuanto a la Administración del Fondo Especial Cuota de Fomento “ Los recursos del (...) serán administrados por la Junta Directiva de la Empresa Colombiana de Gas – ECOGAS, en una cuenta diferente de aquélla (s) que maneja ECOGAS en el giro ordinario de sus negocios, con plena observancia de lo previsto en este Decreto.

Parágrafo 1º . Corresponde a la junta directiva de la Empresa Colombiana de Gas, Ecogás, definir el reglamento para la administración, manejo y giro de recursos del fondo especial cuota de fomento”.

Ahora bien, el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP en el modelo instrumental numeral 2.8.4.1.5 Fondos especiales, establece el procedimiento contable para el registro de estos fondos: “Son los ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, por parte de un ente público y que están clasificados presupuestalmente en forma independiente, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica, creados por la ley”.

El numeral 2.8.4.1.5.1 Procedimiento general, establece:

- **Causación del Ingreso**

El ente público administrador del fondo especial deberá causar el valor de las contribuciones, cuotas o aportes, así como los diferentes ingresos que conforman el fondo, de la siguiente manera:

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1404	FONDOS ESPECIALES		
1404XX	Subcuenta respectiva	XXX	
4120	INGRESOS POR FONDOS ESPECIALES		
4120XX	Subcuenta respectiva		XXX

- **Recaudo directamente por el ente administrador del fondo especial**

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1125	FONDOS ESPECIALES		
112504	Cuenta Corriente Bancaria	XXX	
1404	FONDOS ESPECIALES		
1404XX	Subcuenta respectiva		XXX

- **Manejo contable de fondos especiales como fondos cuentas**

Los Fondos Cuenta, aunque deben tratarse como contabilidades separadas, en coherencia con los actos jurídicos de su creación, no deben manejarse como contabilidades independientes de la de los entes administradores o gestores a los cuales están adscritos, si se advierte que no constituyen entes contables.

En consecuencia, su información contable debe producirse de un código auxiliar posterior al sexto dígito del Catálogo General de Cuentas del PGCP, que vienen aplicando estos últimos para el registro y la clasificación de sus operaciones contables, excepto en aquellos códigos de activo e ingresos donde el fondo especial está identificado a nivel de subcuenta.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, y en atención a su consulta, se *concluye que el procedimiento contable* que debe seguir Ecogás para el registro de las operaciones del Fondo Especial Cuota de Fomento, es el siguiente:

Los Fondos Cuenta Especial, deben tratarse como contabilidades separadas, en coherencia con los actos jurídicos de su creación, por lo tanto, no deben tratarse como contabilidades independientes de la de los entes administradores o gestores a los cuales están adscritos, si se advierte que no constituyen entes contables.

1.- El procedimiento contablemente a seguir para el registro de las operaciones del FONDO CUENTA ESPECIAL CUOTA DE FOMENTO, es el descrito en el numeral 2.8.4.1.5.1 PROCEDIMIENTO GENERAL, del Manual de Procedimientos del PGCP , el cual se ha incluido en los considerandos de esta comunicación.

2.- Con este fin, este Despacho según Resolución No 525 del 14 de Octubre de 2003 habilitó en el Catálogo General de Cuentas del PGCP, los códigos:

412038- Fondo especial cuota de fomento

140437- Fondo especial cuota de fomento

3.- Si en cumplimiento de su cometido estatal, en algún momento, coinciden en ECOGÁS las operaciones de Transportador y Administrador de la Cuota de Fomento, debe separar en su contabilidad las dos actividades:

Como Transportador, debe realizar la debida gestión de facturación, cobro y recaudo. Así como, la presentación de los respectivos informes, de conformidad con los artículos 5° y 6° del Decreto 1493 de 2003, para efectos del recaudo y giro debe hacer los siguientes registros:

- Recaudo de la cuota de fomento

El recaudo de la Cuota de Fomento, se constituye en un pasivo para ECOGÁS

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
1110	BANCOS		
1110xx	Subcuenta correspondiente	XXX	
2905	RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS		
290505	Cobro de cartera por terceros		XXX

- Con el Giro de los recursos al Fondo Cuenta Especial Cuota de Fomento:

Se cancela el pasivo constituido con el recaudo y disminuye los bancos.

Códigos	Cuentas	Débitos	Créditos
2905	RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS	XXX	
290505	Cobro de cartera por terceros		
1110	BANCOS		
1110xx	Subcuenta correspondiente		XXX

CONCEPTO 22462 DE OCTUBRE 24 DE 2003

TEMA: Aplicación plan general de contabilidad publica

SUBTEMAS: Tratamiento contable del plan de desarrollo de acuerdo a los sectores
Responsabilidad para la elaboración de las conciliaciones bancarias
Tratamiento contable de los cálculos actuariales
Tratamiento contable de los valores obtenidos en los estudios técnicos de valoración de los bienes del municipio

Doctora
GLORIA HAYDEE ALVARADO HENAO
Directora Financiera
MUNICIPIO DE CALDAS
Caldas - Antioquia

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación del 5 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto por parte de esta Entidad sobre tratamiento contable del Plan de Desarrollo de acuerdo a los sectores, la responsabilidad para la elaboración de las conciliaciones bancarias, el tratamiento contable de los cálculos actuariales y el tratamiento contable de los valores obtenidos en los estudios técnicos de valoración de los bienes del municipio, me permito hacer las siguientes precisiones:

CONSIDERACIONES:

Para dar respuesta al primer punto de su consulta, debemos remitirnos al Plan General de Contabilidad Pública -PGCP, en el que se establecen las normas técnicas relativas a las cuentas de planeación y presupuesto, las cuales, de acuerdo con su definición, establecen criterios para armonizar, integrar y conciliar los hechos que enmarcan la actividad de los entes públicos, registrados desde la perspectiva financiera, económica y social, con la ejecución de los planes de desarrollo y el presupuesto, constituyendo una herramienta de apoyo a los procesos de seguimiento, control y evaluación de la gestión de los entes públicos y toma de decisiones.

Particularmente respecto a las cuentas de planeación, establece que "representan los valores aprobados y ejecutados de los diferentes programas, subprogramas y proyectos de inversión pública, del plan plurianual de inversiones contenido en los planes de desarrollo de las entidades nacionales y territoriales, que se ejecutan a través del presupuesto de gastos de inversión de cada ente a cargo de los proyectos".

El registro contable del plan plurianual ejecutado en cada ente público está relacionado con la ejecución realizada a través de los presupuestos de gastos de inversión de las respectivas vigencias fiscales del plan de desarrollo. El plan plurianual ejecutado se relaciona con las cuentas de presupuesto, en el momento de la obligación presupuestal de los gastos de inversión.

La ejecución del plan de inversiones debe controlarse y registrarse periódicamente, de acuerdo con los recursos técnicos con que cuente la entidad, sin perjuicio de que en las fechas de reporte la información esté actualizada.

De otra parte, respecto a las cuentas de presupuesto, el PGCP dispone que éstas comprenden un sistema que constituyen la expresión contable de las diferentes etapas del proceso presupuestal en sus componentes de ingresos y gastos, desde la aprobación hasta la ejecución, facilitando el seguimiento y control de cada una de sus etapas y así permitiendo conocer en cualquier momento el resultado de la ejecución y que su reconocimiento se realiza por los valores establecidos en las diferentes etapas del proceso presupuestal, respaldado en documentos legales, como son las leyes, ordenanzas, acuerdos, actos administrativos y documentos internos y externos, exigidos en el proceso.

El presupuesto de gastos se reconoce por el valor en que se afecten las apropiaciones contempladas en los presupuestos aprobados, de conformidad con lo establecido en las normas mediante las cuales se expiden y reglamentan los presupuestos de los entes públicos.

Lo anterior implica que las cuentas de planeación revelan los recursos que el municipio destina para la ejecución de programas de inversión, los cuales se encuentran incorporados al presupuesto del ente público a través del presupuesto de gastos aprobados, de tal manera que aquellos valores que no han sido incluidos en el presupuesto, no deben verse reflejarse en las cuentas diseñadas para ejercer un control sobre la ejecución.

Si la ejecución de los proyectos la realiza otra entidad, se entiende que los valores ejecutados deben revelarse en los estados e informes contables de la entidad ejecutora hasta tanto se transfiera los bienes generados al municipio.

Este mismo tratamiento se debe tener en cuenta cuando se ejecutan proyectos de inversión con fuentes de financiación de capital alternativo, es decir y de acuerdo con la aclaración realizada por ustedes, aquellos valores destinados a la ejecución de proyectos de inversión que desarrollan otros entes y que entregan al municipio para su beneficio o el de la comunidad.

En lo relacionado con el segundo y tercer punto, con respecto a la forma como se debe evaluar equitativamente los sectores en materia de inversión, si existen diferencias en la denominación de los sectores desde el punto de vista presupuestal con respecto al

contable, se hace necesario precisar que los sectores que establece en Plan General de Contabilidad Pública para efectos de la

revelación de los recursos asignados a través del Plan Plurianual de Inversiones Públicas, son de carácter básico, lo cual implica que el ente público al momento de realizar el registro de la ejecución del Plan de desarrollo en las cuentas de Planeación, debe realizar la homologación de los conceptos establecidos en la Ley 715 de 2001 y los presentados en el PGCP.

Respecto al cuarto punto de su consulta asociado con el establecimiento de la responsabilidad en la elaboración de la conciliación bancaria, consideramos que es al interior de la entidad, mediante la aplicación de los manuales de funciones y procedimientos, que se debe designar al responsable de esta función, sin embargo, teniendo en cuenta que la responsabilidad de garantizar la adecuada administración de los recursos de la entidad recae sobre el tesorero, es en éste quien debe encargarse de elaborar la conciliación, ya que ésta se convierte en un instrumento para el cumplimiento de sus funciones.

En cuanto al tratamiento contable que se debe dar para incorporar los resultados del estudio realizado para determinar el pasivo pensional planteado en el quinto punto de su consulta, el PGCP, en el numeral 2.5 contempla el procedimiento específica para su incorporación a la información contable pública.

Finalmente y con el ánimo de atender el sexto punto, nos debemos remitir a las normas técnicas de contabilidad pública relativas a la valoración de propiedad, planta y equipo, las cuales establecen que cuando se realicen estudios técnicos para la determinación del valor de los bienes, la diferencia entre el valor en libros y el avalúo realizado, debe constituirse una valorización en los casos que 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 debe 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.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, y en atención a su solicitud, se concluye lo siguiente:

1. Dado que los proyectos de inversión no fueron ejecutados directamente por el municipio, si no por otro ente público, en su información contable no debe revelarse el valor de estas erogaciones, máxime cuando no fueron incluidos en el Plan de Desarrollo y en el presupuesto de gastos de inversión. Solamente deberán aparecer en la contabilidad del municipio, en el evento que la entidad que ejecutó los proyectos, transfiera los bienes que se generaron.

2. Como los sectores objeto de la acción económica y social del Estado que presenta el PGCP corresponden a los básicos que establece el Plan de Desarrollo, se hace necesario que al interior del municipio se realice un análisis para homologar los conceptos que establece la Ley 715 de 2001, con los definidos en el Plan General, de tal manera que la totalidad de los definidos en la ley, queden contenidos en los definidos en las normas contables.

3. Debido a que dentro de las funciones establecidas para el tesorero de las entidades se encuentra la relacionada con la optimización de los recursos, para lo cual requiere instrumentos o herramientas que le permitan cumplir a cabalidad con sus funciones, la conciliación bancaria se convierte en una de éstas, razón por la cual es éste quien debe prepararla.

4. En el numeral 2.5 del PGCP, se encuentra el instructivo expedido por la Contaduría General de la Nación para el registro contable de los pasivos pensionales, del cual adjuntamos copia.

5. El procedimiento contable establecido por la Contaduría General de la Nación, determina que los mayores valores de los bienes de una entidad obtenidos mediante estudios técnicos, deben tratarse como valorizaciones, en las cuentas definidas para el caso, afectando como contrapartida la cuenta del patrimonio denominadas superávit por valorización, de tal manera que en ningún momento se pueden eliminar del balance los valores registrados para incorporar los hallados en el estudio, lo que se debe es realizar el ajuste correspondiente en las cuenta antes mencionadas.

Es importante tener en cuenta que de acuerdo a las normas técnicas de contabilidad, los bienes deben registrarse de forma individualizada de tal manera que en cualquier momento se puede conocer su costo histórico, depreciación, ajuste por inflación y valorización.

En cuanto a los saldos de las cuentas de ajuste por inflación, de acuerdo a las Circulares Externas No. 351 y 364 De 2001, estos saldos se deben mantener hasta tanto se disponga de los activos que los generaron.

CONCEPTO 23500 DE OCTUBRE 28 DE 2003

TEMAS: Costos y gastos

SUBTEMAS: Estructura de los costos de producción
Estructura de las cuentas de gastos de amortización
Amortización de los cargos diferidos

Doctor
ALFREDO SOLANO BERRÍO
Presidente
Empresa URRÁ S.A. E.S.P

ANTECEDENTES

1.1 Estructura de los costos de producción

La entidad ha considerado reclasificar de los costos de producción a la cuenta 5810 – GASTOS EXTRAORDINARIOS, los conceptos derivados del cumplimiento de la licencia ambiental (compensación de los impactos causados por la construcción de la central hidroeléctrica), con el argumento que estas operaciones no tienen relación directa de causalidad con la generación de los ingresos de la empresa.

1.2 Estructura de las cuentas de gastos de amortización

Se presenta diferencia en la estructura de cuentas del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios con respecto al Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, toda vez que no incorpora dentro de la Clase 5 – Gastos, las siguientes cuentas: 5342 – AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES EN RECURSOS NATURALES RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN y 5343 – AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES EN RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN.

1.3 Amortización de los cargos diferidos

No existe en la estructura de cuentas de gastos ni de costos de producción, el código para el registro de la amortización de los cargos diferidos, en particular, los conceptos de “Organización y puesta en marcha” y “Estudios y proyectos”. Los anteriores conceptos han sido reclasificados al grupo 58 – Otros gastos, al no tener relación directa con la generación de los ingresos de la empresa.

CONSIDERACIONES

1.1 Estructura de los costos de producción

La Ley 99 de 1993, “por la cual se crea el Ministerio de Medio Ambiente, se ordena el sector público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA y se dictan otras disposiciones”, establece en el artículo 50: “Se entiende por Licencia Ambiental la autorización que otorga la autoridad ambiental competente para la ejecución de una obra o actividad, sujeta al cumplimiento por el beneficiario de la licencia de los requisitos que la misma establezca en relación con la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos ambientales de la obra o actividad autorizada”.

Por su parte, las normas técnicas contenidas en el numeral 1.2.7.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establecen que los costos de producción “Comprenden las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales el ente público obtiene sus ingresos en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal”.

La descripción de la cuenta 5810 – GASTOS EXTRAORDINARIOS, corresponde al “Valor de los gastos incurridos por el ente público en actividades, que no corresponden a su cometido estatal y se originan en operaciones y transacciones de carácter extraordinario, entendiendo como tales aquellas que, frente a las actividades normales, no ocurren con relativa frecuencia.

De igual manera, es importante mencionar que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios – SSPD, definió el sistema unificado de costos y gastos para las empresas de servicios públicos, bajo los conceptos del costeo basado en actividades, en donde estableció para cada uno de los servicios, los respectivos procesos y actividades. En particular, definió el “Manejo de recursos naturales y del ambiente” como proceso objeto de costeo dentro del servicio de energía.

Con base en lo anterior, las actividades de prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos ambientales de una obra o actividad autorizada, constituyen para el beneficiario de la licencia ambiental, un mayor costo de la prestación del respectivo servicio, al relacionarse directamente con la producción del mismo; por tal razón, no pueden considerarse gasto extraordinario.

1.2 Estructura de las cuentas de gastos de amortización

La Resolución 400 de 2001 establece en el artículo 2º Ambito de aplicación. “El Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, compuesto por el Marco Conceptual, el Modelo Instrumental y el Manual de Procedimientos, debe ser aplicado por todos los organismos y entidades de las ramas del poder público, en sus diferentes niveles y sectores, los órganos autónomos e independientes como los de control y electorales, los organismos creados por la Constitución y la ley que tienen régimen especial, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, las empresas sociales del Estado, el Banco de la República, los fondos de origen presupuestal y las sociedades de economía mixta,

asociaciones o fondos, de creación directa o indirecta, donde la participación estatal sea del 50% o más de su capital o, el Estado a través de sus diferentes entidades u organismos, ejerza influencia dominante o significativa en su dirección o toma de decisiones.

El ámbito de aplicación también incluye a las personas jurídicas o naturales que administren o manejen, de manera temporal o permanente, recursos públicos, en lo relacionado con estos, como los fondos de fomento, las cámaras de comercio, las cajas de compensación familiar, entre otros”.

Por su parte, el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, es un extracto del PGCP, el cual identifica de manera específica, las operaciones que realizan las empresas de servicios públicos domiciliarios. Por tal motivo, la estructura de cuentas para el registro de inversiones en recursos naturales renovables y no renovables en explotación y su correspondiente amortización, no están incluidas en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, por no corresponder al desarrollo del cometido estatal de este tipo de empresas.

1.3 Amortización de los cargos diferidos

La estructura del Catálogo General de Cuentas – CGC del PGCP, contiene en la estructura de los gastos, los siguientes códigos contables para el registro de la amortización de los cargos diferidos: Cuenta 5111 – GENERALES, subcuentas 511105 – GASTOS DE ORGANIZACIÓN Y PUESTA EN MARCHA y 511106 – ESTUDIOS Y PROYECTOS.

Con respecto a la estructura de los anteriores conceptos en la Clase 7 – COSTOS DE PRODUCCIÓN, debe tenerse en cuenta la descripción, la cual expresa: “El detalle en el nivel auxiliar (...), debe corresponder a la desagregación que presentan las siguientes cuentas de gastos: 5101 – Sueldos y salarios, 5102 – Contribuciones imputadas, 5103 – Contribuciones efectivas, 5104 – Aportes sobre la nómina, 5111 – Generales (...). Lo anterior, debe entenderse respecto de aquellos conceptos que se constituyan en costo de producción de acuerdo con el cometido estatal de cada ente público. (Subrayado fuera de texto).

Como se observa, en el Catálogo General de Cuentas del PGCP, se encuentra definida la estructura, bien sea a nivel de subcuenta (gastos) o auxiliar (costos de producción) para el registro de los gastos de organización y puesta en marcha, así como los de estudios y proyectos.

Ahora bien, considerando la descripción del grupo 75 – Servicios públicos del Catálogo General de Cuentas del PGCP, la cual expresa: “Teniendo en cuenta los desarrollos en materia de costos propios de las empresas de servicios públicos domiciliarios, la información que se registre en la estructura de las cuentas y subcuentas que conforman este grupo, requiere la realización de un proceso técnico y consistente de homologación”,

la empresa deberá tener en cuentas los citados conceptos a la hora de homologar la información de la cuenta 7501 – ENERGÍA, subcuenta 750102 – Generales.

Finalmente, los gastos de organización y puesta en marcha, así como los de estudios y proyectos, no se consideran gastos extraordinarios, toda vez que se relacionan en forma directa con la operación ordinaria de las entidades, razón por la cual no es factible su creación en la cuenta 5810 – EXTRAORDINARIOS.

CONCLUSIÓN

1.1 Estructura de los costos de producción

La empresa debe registrar como costo de producción, la compensación de los impactos causados en el medio ambiente por la construcción de la central hidroeléctrica, teniendo en cuenta que tales impactos se generan como consecuencia del desarrollo de obras que son necesarias para la prestación del servicio de energía. En tal sentido, no es factible su registro como gasto extraordinario.

1.2 Estructura de las cuentas de gastos de amortización

El ámbito de aplicación del PGCP es mucho más amplio que el correspondiente al Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, razón por la cual se presentan diferencias en la estructura de cuentas.

1.3 Amortización de los cargos diferidos

Los gastos de organización y puesta en marcha, así como los correspondientes a estudios y proyectos, cuentan con la estructura que permita su registro dentro de los gastos y costos y adicionalmente, su concepto no cumple las características de gasto extraordinario, razón por la cual no es factible su creación en la cuenta 5810 – EXTRAORDINARIOS.

CONCEPTO 15740 DE OCTUBRE 30 DE 2003

TEMA: Catálogo General de Cuentas

**SUBTEMAS: Habilitar códigos para el registro de derechos y obligaciones derivados de los contratos de concurrencia
Autorización para el registro en la subcuenta "otros"**

Doctora
GLORIA HERNANDEZ TARAZONA
Jefe del Área de Contabilidad
Secretaria de Salud

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación en la cual solicita habilitar en el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública- PGCP, las subcuentas para el registro del derecho de cobro de las Empresas Sociales del Estado – ESE, al igual que la obligación del Fondo Financiero Distrital de Salud, originada en la celebración del contrato de concurrencia No 000198.

Así mismo, solicita autorización para que el código 147590- DEUDAS DE DIFICIL COBRO – OTROS DEUDORES, supere el límite establecido en relación con el monto de la cuenta, con el fin de registrar el valor de los contratos suscritos con las ARS que se encuentran en liquidación y se han catalogado como de difícil recaudo.

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 214 del 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

1.1 Derechos y obligaciones originados en los contratos de concurrencia

El PGCP establece en el Modelo Instrumental el Concepto de "Transferencias" tanto en las cuentas de activo como de pasivo y las describe, así:

"1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR

Valor de los derechos adquiridos por el ente público en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se reciben de entidades nacionales o internacionales, públicas o privadas, sin contraprestación.

Este registro debe efectuarse en el momento de establecerse el derecho cierto y no sobre la base de apropiaciones presupuestales o estimaciones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que conforman el grupo 44- "Transferencias recibidas".

Por su parte, la cuenta pasiva 2413- TRANSFERENCIAS, se describe así:

"Valor de las obligaciones contraídas por el ente público en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, establecidos por norma legal sin contraprestación, los cuales deben transferirse a entidades del país o del exterior, públicas o privadas.

Los registros que se realicen en esta cuenta corresponden a aquellos valores que se encuentran en la etapa de obligación de la ejecución presupuestal y no sobre la base de estimaciones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que conforman las cuentas del grupo 54- "Transferencias".

Por lo anterior expuesto, los derechos y obligaciones entre entidades públicas, establecidos por norma legal sin contraprestación los cuales implican proveer recursos para garantizar el pago de pasivos, es una operación que tipifica el concepto de Transferencias.

1.2 Autorización para el registro en la subcuenta "otros"

Ahora bien, el monto máximo que puede ser registrado en los códigos denominados "otros", lo establece el parágrafo del artículo 5° de la Resolución 250 de 2003, en los siguientes términos:

"PARAGRAFO: *Cuando la entidad presente información en las subcuentas denominadas "otros", el valor revelado no debe superar el 5% del total de la cuenta de la cual forma parte y debe explicar en las notas a los estados contables los conceptos que lo conforman".*

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto, y en atención a su consulta, se concluye lo siguiente:

4. El derecho de cobro de las Empresas Sociales del Estado - ESE, originado en la concurrencia de la Nación y el Distrito Capital para el pago de la deuda prestacional, debe registrarse en la cuenta 1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR, utilizando las subcuentas 141307- DE CAPITAL AL GOBIERNO GENERAL,

identificando a nivel auxiliar con dígitos adicionales al código contable y/o por el código del tercero que corresponden a la Nación y el Distrito Capital.

2.- Por su parte, la entidad que adquiere la obligación en cumplimiento del contrato de concurrencia, debe registrar la obligación en la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS, utilizando la subcuenta 240309- TRANSFERENCIAS DE CAPITAL A LAS EMPRESAS NO FINANCIERAS.

3.- En cuanto al registro de los anticipos girados no ejecutados en los contratos suscritos en las ARS que se encuentran en liquidación, deben reclasificarse al código 147055-DEPÓSITOS E INVERSIONES EN ENTIDADES INTERVENIDAS.

CONCEPTO 25212 DE NOVIEMBRE 13 DE 2003

TEMAS: Cierre contable
Cuentas de presupuesto

SUBTEMAS: Obligatoriedad de efectuar el cierre en forma trimestral o mensual
Obligatoriedad de su registro

Doctora
MARÍA CRISTINA RUBIO BORBÓN
Jefe División de Contabilidad y Presupuesto
Corporación de Abastos de Bogotá S.A

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación D.C.P 532 del 24 de octubre de 2003, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

1.1 Teniendo en cuenta que Corabastos realiza cierres contables anuales, la entidad consulta si es obligatorio efectuar el cierre de las cuentas de ingresos, costos y gastos, en forma trimestral o mensual, para mostrar en la cuenta 3230 del patrimonio, los resultados del ejercicio.

1.2 La entidad consulta si está obligada a efectuar registros en las cuentas de presupuesto, teniendo en cuenta la excepción planteada en el numeral 1.2.7.1.6 Cuentas de presupuesto, del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP.

CONSIDERACIONES

- 1.1 El numeral 1.2.6.11 del PGCP, establece el principio de contabilidad de "Período contable", el cual se formula de la siguiente manera: "Corresponde al tiempo máximo que regularmente el ente público debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas y sociales, de ejecución presupuestal, y el cumplimiento de las metas de su programación de actividades, efectuando los ajustes y el cierre.

Normalmente, el período contable va del 1º de enero al 31 de diciembre, al final del cual, se debe realizar el proceso de cierre. No obstante, se podrán solicitar estados contables intermedios e informes complementarios, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de autoridades competentes, sin que esto signifique necesariamente la ejecución de un cierre. (...)"

- 1.2 Las normas técnicas relativas a las cuentas de presupuesto contenidas en el numeral 1.2.7.1.6 del PGCP, expresan en el inciso tercero que "Los registros en estas cuentas deben realizarse de conformidad con las normas presupuestales que les sean aplicables por parte de la administración central y los entes descentralizados de cualquier nivel. De este manejo se excluyen las sociedades de economía mixta que no tengan el régimen de empresas industriales y comerciales del Estado y las entidades financieras. (Subrayado fuera de texto)

Al respecto, la Ley 489 de 1998 "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", establece en el párrafo primero del artículo 38 que "Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta en las que el Estado posea el noventa por ciento (90%) o más de su capital social, se someten al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado".

Con base en las normas anteriormente citadas y teniendo en cuenta que Corabastos es una sociedad de economía mixta cuyo capital social pertenece en un 52.04% a entidades del sector público y el porcentaje restante a los comerciantes, la entidad no está obligada a utilizar las cuentas de la clase cero para el registro del presupuesto.

CONCLUSIÓN

- 1.1 Con base en el principio de contabilidad de "Período contable", la entidad no está obligada a efectuar el cierre de las cuentas de ingresos, costos y gastos, en forma trimestral o mensual, toda vez que la periodicidad prevista para medir los resultados de las operaciones financieras, económicas y sociales del ente público, va, normalmente, del primero de enero al 31 de diciembre. En tal sentido, la

información reportada a la Contaduría General de la Nación en períodos intermedios no implica el traslado del resultado del Estado de actividad, al patrimonio.

No obstante lo anterior, la entidad puede definir períodos contables inferiores al año, caso en el cual, se deberá proceder a efectuar el cierre contable, con el consecuente traslado del resultado del Estado de Actividad Financiera Económica y social a la cuenta 3230–RESULTADOS DEL EJERCICIO.

- 1.2 Teniendo en cuenta que Corabastos es una sociedad de economía mixta que por su composición patrimonial no se encuentra sometida al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado, no está obligada a utilizar las cuentas de presupuesto de la clase cero, de conformidad con la excepción planteada en el numeral 1.2.7.1.6 del PGCP.

CONCEPTO 22794 DE NOVIEMBRE 26 DE 2003

TEMA: Costos de producción

SUBTEMA: Reubicación de escuelas y vivienda

Doctor
JORGE ENRIQUE COTE VELOSA
Vicepresidente Administrativo y Financiero
ECOGÁS

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación en la cual solicita concepto sobre el tratamiento contable de la reubicación de dos escuelas y una vivienda, sustentada en el derecho de vía de los gasoductos, la cual se ejecutó con recursos del presupuesto de inversión y fue contabilizada inicialmente en construcciones en curso y trasladada a la subcuenta 192090-OTROS BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. Sobre el particular, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El numeral 1.2.6 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP establece los principios de contabilidad pública. En particular, el numeral 1.2.6.1 establece el de “Reconocimiento”, en los siguientes términos: “Los hechos financieros, económicos y sociales se

reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).

De la misma manera, el principio de “Esencia sobre forma” expresa que “La esencia financiera económica y social de los hechos debe primar sobre el requisito de forma o instrumental, al momento del reconocimiento de los eventos y transacciones que los generan, respecto de los cuales se presume la debida observancia de las realidades jurídicas y presupuestales que rigen al ente público”.

Por su parte, el principio de “Asociación de ingresos, costos y gastos” contenido en el numeral 1.2.6.9 del PGCP, establece que “Los flujos monetarios que representen ingresos, costos y gastos deben estar adecuadamente asociados en el período contable. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, se revelará en notas a los estados contables, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos.

De otro lado, las normas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica y social, contenidas en el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP, expresa que los “Costos de producción: Comprenden las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales el ente público obtiene sus ingresos, en desarrollo de su función administrativa o cometido estatal (...)”.

Así mismo, la cuenta 7407-SERVICIO DE TRANSPORTE POR OLEODUCTOS, POLIDUCTOS Y GASODUCTOS, se describe en los siguientes términos: “Representa el valor de los costos incurridos por el ente público, originados en la prestación del servicio de transporte a través de oleoductos, poliductos y gasoductos.

Con base en las normas anteriormente citadas y teniendo en cuenta que la reubicación de las dos escuelas y de la vivienda se relaciona directamente con la construcción del gasoducto a través del cual se presta el servicio de transporte de gas, las erogaciones incurridas por ECOGÁS deben registrarse como costo de producción, independientemente de que los recursos ejecutados hagan parte del presupuesto de inversión.

Ahora bien, si los costos incurridos en la reubicación de las escuelas y de la vivienda, pueden generar beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público, pueden registrarse en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos incurridos.

CONCLUSIÓN

La reubicación de las escuelas y de la vivienda originada en la construcción del gasoducto debe registrarse en la cuenta 7407-SERVICIO DE TRANSPORTE POR OLEODUCTOS, POLIDUCTOS Y GASODUCTOS. No obstante, es factible su registro en la cuenta 1910-

CARGOS DIFERIDOS y su consecuente amortización durante los períodos en los cuales se espere percibir los beneficios de los costos incurridos.

CONCEPTO 23080 DE DICIEMBRE 01 DE 2003

TEMAS: **Cruce de cuentas con recursos del FAEP**
 Saneamiento contable
 Propiedades, planta y equipo

SUBTEMAS: **Registro contable**
 Avalúo de inmuebles
 Tratamiento de muebles y enseres y equipos de computación

Doctora
ELIZABETH VILLAMIZAR BADILLO
Secretaria de Hacienda de Lebrija
Alcaldía de Lebrija Calle 11 No. 8-59
Lebrija – Santander.

ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación de octubre del año en curso, en la cual informa sobre operaciones que ha efectuado el Municipio y sobre las cuales consulta:

1. El Municipio solicitó al Ministerio de Hacienda y Crédito Público – MHCP que con recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización Petrolera – FAEP cancelara obligaciones vencidas de años anteriores con el ICBF, ISS y COLFONDOS. Las mismas fueron canceladas y los recursos fueron adicionados al presupuesto del Municipio. Sobre el tema, solicita se le instruya sobre la forma como hacer la contabilización, toda vez que los recursos no entraron al Municipio.
2. El Municipio efectuó una actualización catastral con el Instituto Geográfico Agustín Codazzi - IGAC en el año inmediatamente anterior. ¿Se debe realizar nuevo avalúo sobre los predios del Municipio o se puede tomar el arrojado por el IGAC?
3. La administración municipal ha adquirido muebles y enseres y equipos de computación. Los mismos están a disposición de los establecimientos educativos. ¿Deben descargarse del rubro de Propiedad, planta y equipo del Municipio?.

Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

El artículo 354 de la Constitución Política mediante el cual se creó el cargo de Contador General de la Nación, le asignó entre otras, 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 conformidad con este artículo, el literal f) de la ley 298 de 1996, señala la competencia del Contador General de la Nación para impartir instrucciones de carácter general sobre aspectos relacionados con la contabilidad pública.

1.1. Registro contable del cruce de cuentas

El modelo instrumental del Plan General de Contabilidad – PGCP contiene la estructura de cuentas necesaria para el reconocimiento de dichas transacciones. El mismo, define que la cuenta 4722-OPERACIONES DE ENLACE SIN SITUACIÓN DE FONDOS, "Registra el valor de las transacciones que dadas sus características especiales, interviene en su registro más de una entidad pública, sin que exista flujo de fondos, tales como: cruce de cuentas, crédito de proveedores, cuota de auditaje, distribución de excedentes, entre otras".

2.1 Avalúo de inmuebles

El numeral 2.2.4.2 del PGCP establece que "Para la actualización de las Propiedades planta y equipo, podrán aplicarse como métodos, el costo de reposición y el valor de realización determinado mediante avalúos (...).

La selección y aplicación de las metodologías deberá considerar la relación costo - beneficio para la entidad, procurando evitar erogaciones significativas, teniendo en cuenta que los avalúos podrán efectuarse con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización o, con el apoyo de entidades oficiales. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el inmueble.

Para efectos contables, los avalúos deberán considerar, entre otros, criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación de mercado, grado de negociabilidad de los bienes, eventos generadores de valor y afectaciones".

De otra parte, la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi-IGAC, por la cual se reglamenta la formación, actualización de la formación y conservación del catastro nacional, en el artículo sexto expresa: "El avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis

estadístico del mercado inmobiliario. El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición de los avalúos practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en él comprendidos”.

El artículo 7º de la misma resolución señala los objetivos del catastro; en particular, el numeral 6º, expresa: “La fijación de los avalúos de conformidad con las normas establecidas en esta resolución, que permitan conocer la riqueza inmueble del país, faciliten el recaudo de los impuestos directos e indirectos de la propiedad raíz, y sirvan de base para la transferencia o adquisición de la misma por parte del Estado y de los particulares. (Subrayado fuera de texto)

Como se observa, los objetivos de los métodos definidos por la Contaduría General de la Nación para la actualización de los bienes inmuebles, así como el avalúo catastral, coinciden en suministrar un valor que aproxime aquel por el que se puedan transferir o adquirir los bienes, razón por la cual es factible la actualización de los bienes inmuebles, para efectos contables, con base en el avalúo catastral.

3.1 Tratamiento de muebles y enseres y equipos de computación

El numeral 1.2.7.1.1. del PGCP contiene la norma técnica relativa a las propiedades, planta y equipo, y define: “Comprende los bienes tangibles adquiridos, construidos, o (...) y que se utilizan para atender necesidades sociales, mediante la producción de bienes, la prestación de servicios, o para la utilización en la administración o usufructo del ente público y por tanto no están destinados para la venta (...)”

De otra parte el modelo instrumental define la cuenta 1670-EQUIPO DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, así: “Valor de los equipos de comunicación y computación, de propiedad del ente público, adquiridos a cualquier título, para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal”.

Como se observa, los computadores adquiridos por el municipio para ser utilizados por las entidades educativas, corresponden a las definiciones estipuladas para las propiedades, planta y equipo.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones, y en observancia de la normativa, corresponde a la Contaduría General de la Nación, emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por el Contador General de la Nación.

1.1 Registro contable del cruce de cuentas

Corresponde al Municipio, soportado en las consideraciones, definir los registros contables que le permitan revelar la realidad de la transacción. Para el efecto, debe considerar en

su contabilidad el registro del gasto y la cuenta por pagar por el concepto que corresponda a las obligaciones objeto de cancelación con recursos del FAEP. Además, la cancelación del pasivo registrado por los recursos girados directamente por ECOPETROL con recursos recibidos del FAEP a los beneficiarios autorizados y el registro de la operación de enlace sin situación de fondos con cada uno de los beneficiarios de los recursos. Igualmente, el registro relativo al concepto por el cual se efectúa el reintegro de los recursos del FAEP.

2.1 Avalúo de inmuebles

La entidad debe dar aplicación a lo dispuesto en el numeral 2.2.4.2 del PGCP, para la actualización de los bienes inmuebles que conforman las propiedades planta y equipo. Ahora bien, teniendo en cuenta que dentro de los objetivos del avalúo catastral se encuentra el servir de base para la transferencia o adquisición de los bienes por parte del Estado, es factible tomar este valor como base para efectos de la actualización, para efectos contables.

3.1 Tratamiento de muebles y enseres y equipos de computación

Los computadores adquiridos por el Municipio, que se encuentran registrados en la cuenta -EQUIPO DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, deben permanecer registrados allí, de conformidad con la norma técnica relativa a las propiedades, planta y equipo y a la descripción de la misma cuenta.

CONCEPTO 23782 DE DICIEMBRE 01 DE 2003

TEMA: Tratamiento contable del servicio de alumbrado público

SUBTEMAS: Ingresos

Materiales adquiridos para el mantenimiento de redes

Obras contratadas para el mantenimiento y ampliación en la cobertura del servicio

Doctora
NANCY VELOZA GUZMÁN
Profesional Universitario - Contador
INFIBAGUÉ

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 18 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto acerca del tratamiento contable del servicio de alumbrado público, este Despacho se

permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

1.1 Ingresos

El Instituto de Financiamiento, Promoción y Desarrollo de Ibagué–INFIBAGUÉ, presta a partir del año 2001, el servicio de alumbrado público que desde el año 1999 venía prestando la Empresa de Servicios Públicos de Ibagué–ESPI - E.S.P. En la actualidad, el municipio de Ibagué no registra este tributo ni participa en el manejo administrativo, operativo y financiero del servicio de alumbrado público.

Para el registro contable del ingreso INFIBAGUÉ afecta la cuenta 4105–INGRESOS TRIBUTARIOS, subcuenta 410545–ALUMBRADO PÚBLICO y como contrapartida, la cuenta 1305–RENTAS POR COBRAR, subcuenta 130545 – ALUMBRADO PÚBLICO.

1.2 Registro de los materiales adquiridos para el mantenimiento de redes

Los materiales que se adquieren para el mantenimiento de redes son ingresados al almacén y registrados en la cuenta 1630–EQUIPOS Y MATERIALES EN DEPÓSITO, subcuenta 163003-MATERIALES. Con el consumo, se registra un gasto en la cuenta 5211–GASTOS GENERALES, subcuenta 521113–MANTENIMIENTO. Al respecto, la Contraloría Municipal ha solicitado en repetidas ocasiones el registro de estos materiales en el grupo 15–INVENTARIOS.

1.3 Obras contratadas para el mantenimiento y ampliación en la cobertura del servicio

Las obras que se contratan para la realización del mantenimiento y ampliación en la cobertura del servicio son registradas con base en las actas de ejecución de obra en la subcuenta 191590-OTRAS OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, por ser ejecutadas en vías públicas. Estas obras se están amortizando periódicamente, afectando el gasto de mantenimiento.

CONSIDERACIONES

1.1 Ingresos

El acuerdo No. 00108 del 13 de diciembre de 2000 “por medio del cual se autoriza el traslado de las funciones de alumbrado público, plazas de mercado y mantenimiento y conservación de parques y zonas verdes a la Alcaldesa de Ibagué, en su artículo primero establece: “Autorízase a la Alcaldesa de Ibagué para reasignar las funciones de alumbrado público, plazas de mercado y mantenimiento y conservación de parques y zonas verdes que actualmente ejecuta la ESPI, para ser incorporados a la Administración Central, mediante la modificación de manuales y demás actos administrativos requeridos

para tal efecto y en la siguiente manera: plazas de mercado pasaría bajo la dirección de la Secretaría de Gobierno; mantenimiento y conservación de parques y zonas verdes y alumbrado público bajo la dirección de la Secretaría de Infraestructura”.

De otra parte, el Decreto 0183 del 23 de abril de 2001 creó el Instituto de Financiamiento Promoción y Desarrollo de Ibagué–INFIBAGUÉ, como establecimiento público del orden municipal y ordenó la fusión con la Empresa de Servicios Públicos de Ibagué - ESPI – E.S.P.

El párrafo transitorio del artículo 4º del citado Decreto, expresa: “Asígnase a INFIBAGUÉ las funciones de alumbrado público, plazas de mercado, parques y zonas verdes (...)”

El artículo 5º del mismo decreto establece la conformación del patrimonio de INFIBAGUÉ, en particular, el numeral primero se refiere a “Los bienes, rentas, acciones, cuotas de interés y demás activos que al momento de la expedición de los presentes Estatutos estén en cabeza de la Empresa de Servicios Públicos de Ibagué ESPI (...)”.

Así mismo, el artículo 24º establece que “De conformidad con la Ley, INFIBAGUÉ se subroga en todas las obligaciones, derechos y funciones de la Empresa de Servicios Públicos de Ibagué ESPI E.S.P”.

De otra parte, la Resolución 043 del 23 de octubre de 1995 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas regula, de manera general, el suministro y cobro que efectúen las empresas de servicios públicos domiciliarios a los municipios por el servicio de energía que se destine para alumbrado público.

La citada resolución en su artículo primero, relaciona las siguientes definiciones:

“SUMINISTRO. Es la capacidad de energía eléctrica que el municipio o distrito contrata con una empresa de servicios públicos para dotar a sus habitantes del servicio de alumbrado público.

MANTENIMIENTO. Es la revisión y reparación periódica de todos los dispositivos y redes involucrados en el servicio de alumbrado público, de tal manera que pueda garantizarse a la comunidad del municipio, un servicio eficiente y eficaz.

EXPANSIÓN. Es la extensión de nuevas redes y transformadores exclusivos de alumbrado público por el desarrollo vial o urbanístico del municipio o por el redimensionamiento del sistema existente.

SERVICIO PÚBLICO DOMICILIARIO DE ENERGÍA ELÉCTRICA. Es el transporte de energía eléctrica desde las redes regionales de transmisión hasta el domicilio del usuario final, incluida su conexión y medición”.

El artículo segundo "Responsabilidad de las etapas de la prestación del servicio de alumbrado público", de la citada resolución, establece que:

"Es competencia del Municipio prestar el servicio de alumbrado público dentro del perímetro urbano y el área rural comprendidos en su jurisdicción.

El municipio es responsable del mantenimiento de los postes, redes, transformadores exclusivos para alumbrado público, luminarias y demás elementos destinados para la prestación del servicio (...).

También le corresponde al municipio desarrollar la expansión de su sistema de alumbrado público (...)

El suministro de energía eléctrica para el servicio de alumbrado público es responsabilidad de la empresa distribuidora o comercializadora con quien el municipio acuerde el suministro (...)".

Con base en la normativa anteriormente citada, podría interpretarse que a INFIBAGUÉ le corresponde el suministro de energía y que el mantenimiento y expansión, son responsabilidad del municipio. No obstante, las preguntas formuladas en la consulta permiten inferir que las "funciones de alumbrado público" a las que se refiere el párrafo transitorio del artículo cuarto del Decreto 0183 de 2001 que le fueron asignadas al instituto, incorporan el mantenimiento y la expansión.

De otra parte, la descripción de la cuenta 4105–INGRESOS TRIBUTARIOS, establece que corresponden a "los ingresos por concepto de impuestos directos e indirectos, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

El impuesto corresponde a una obligación general establecida, a través de disposiciones legales, a favor del estado para cumplir con sus necesidades y objetivos, sin que exista una contraprestación directa a favor del obligado del pago".

Así mismo, la cuenta 4305–SERVICIO DE ENERGÍA corresponde al "Valor de los ingresos causados por el ente público, originados en la prestación del servicio de energía, en desarrollo de su cometido estatal".

Por lo anterior, el ingreso que percibe INFIBAGUÉ es por concepto de "Prestación del servicio".

Ahora bien, para efectos de establecer si el reconocimiento del ingreso tributario por concepto de alumbrado público le corresponde a INFIBAGUÉ, se requiere del acuerdo mediante el cual se creó el impuesto, con el fin de establecer si éste fue cedido por parte del municipio a INFIBAGUÉ, caso en el cual es factible su registro en INFIBAGUÉ.

1.2 Registro de los materiales adquiridos para el mantenimiento de redes

Conforme a las definiciones citadas en las consideraciones del numeral 1.1 Ingresos, el mantenimiento no hace parte de la prestación del servicio, razón por la cual los materiales adquiridos para el mantenimiento de redes no se registran como inventarios. El registro debe efectuarse en la cuenta 5211-GASTOS GENERALES, subcuenta 521113-MANTENIMIENTO. Ahora bien, si con razonable seguridad, la adquisición estos materiales proveerá beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público, se puede registrar en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, subcuenta 191026-MANTENIMIENTO, valor que deberá amortizarse durante los periodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los gastos incurridos.

1.3 Obras contratadas para el mantenimiento y ampliación en la cobertura del servicio

La cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA del Catálogo General de Cuentas-CGC del PGCP, se describe en los siguientes términos: “Valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar, reparar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por el ente público para el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal (...)”.

Para efectos de la amortización de estas obras, en el Catálogo General de Cuentas del PGCP se encuentran creadas las subcuentas 511112 y 521110-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

CONCLUSIÓN

1.1 Ingresos

Con base en la documentación allegada, a INFIBAGUÉ le corresponde registrar el ingreso por concepto de venta de servicios en la cuenta 4315-SERVICIO DE ENERGÍA, subcuenta 431502-ALUMBRADO PÚBLICO. No obstante, si se establece que el impuesto fue cedido a INFIBAGUÉ, es factible que esta entidad registre el ingreso tributario, para lo cual se procedería a modificar el sistema de validación de la información.

1.2 Registro de los materiales adquiridos para el mantenimiento de redes

Los materiales adquiridos para el mantenimiento de redes corresponden a gastos que deben registrarse en la subcuenta 521113-MANTENIMIENTO. No obstante, si se espera que generen beneficios futuros, pueden registrarse en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y amortizarse durante el tiempo en que se espere percibir los beneficios.

1.3 Obras contratadas para el mantenimiento y ampliación en la cobertura del servicio

Es incorrecto el registro de la amortización afectando el gasto por mantenimiento. La amortización de las obras y mejoras en propiedad ajena debe registrarse en las subcuentas 511112 y 521110, creadas para tal efecto.

CONCEPTO 26098 DE DICIEMBRE 16 DE 2003

TEMA: Reestructuración de las instituciones educativas

**SUBTEMAS: Registro contable del traslado de activos y pasivos
Registro en las cuentas de presupuesto**

Doctor
CARLOS IVÁN CORREDOR ZAPATA
Contador General
Departamento del Quindío

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación en la cual solicita concepto acerca del tratamiento contable del traslado de activos y pasivos, y del registro en las cuentas de presupuesto con ocasión de la reestructuración de las instituciones educativas en el Departamento del Quindío, de conformidad con la expedición del Decreto 500 de 2003. Sobre el particular, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

El Departamento del Quindío expidió el Decreto 500 de septiembre 3 de 2003 por medio del cual se adiciona y modifica el Decreto 467 de septiembre 30 de 2002 que zonifica el servicio educativo, crea las instituciones educativas (Colegios) y designa los Directivos docentes de la nueva organización educativa de conformidad con los parámetros que establece la Ley 715 de 2001.

CONSIDERACIONES

1.1 Registro contable del traslado de activos y pasivos

El numeral 4.1.7.1 del "Procedimiento para el manejo contable, la agregación y/o consolidación de la información financiera, económica y social", del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece el tratamiento contable de los organismos territoriales sin identidad jurídica del sector educación, en los siguientes términos: "Las Secretarías de Educación de las entidades territoriales que manejan recursos de la

educación tienen dentro de sus funciones la coordinación de los establecimientos educativos, razón por la cual, en materia contable, deben recibir la información contable generada por éstos para el correspondiente proceso de agregación y/o consolidación por la respectiva entidad territorial.

De acuerdo con la organización del sector, los establecimientos educativos manejan su contabilidad en forma independiente, por cuanto tienen presupuestos propios (...), dentro del cual se incluyen los recursos que reciben para su funcionamiento del presupuesto de la respectiva entidad territorial.

En este evento, por tratarse de manejo de contabilidades independientes, el tratamiento del proceso de agregación y/o consolidación y de registro, se enmarca dentro de lo anotado en tal situación”.

Por su parte, el numeral 4.1.3.4 señala que la contabilidad independiente “se refiere a que las entidades y organismos manejan en forma individual su propia contabilidad. El manejo de la contabilidad en forma independiente está caracterizado por aspectos tales como:

- La existencia de un solo presupuesto en cabeza de la entidad territorial, o de presupuestos independientes en cabeza de la entidad territorial y de los organismos. (Subrayado fuera de texto)
- Autonomía en el manejo presupuestal.
- Autonomía administrativa y financiera.
- El manejo de libros contables en forma independiente”.

Así mismo, el numeral 4.1.4.1 establece que en la contabilidad independiente “tanto la administración central de la respectiva entidad territorial como los organismos referidos manejarán su propia información contable, con el cumplimiento de la normatividad expedida, aunque para efectos de reporte a la Contaduría General de la Nación – CGN , se tiene establecido que el acopio de la misma, se realice a través de la entidad territorial a la cual pertenecen. (Subrayado fuera de texto)

Con base en las normas anteriormente citadas, la contabilidad de la institución educativa se lleva en forma independiente de la que corresponde a la entidad territorial. En tal sentido, el traslado total de activos y pasivos por desaparición de una institución educativa a otra, se registra afectando las cuentas que conforman el patrimonio, previo cierre de las cuentas de ingresos, gastos y costos. Por su parte, el traslado parcial de activos y pasivos a otra institución educativa, se registra afectando la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. En ambos casos, la institución educativa que recibe los activos y pasivos debe registrar como contrapartida la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

1.2 Registro en las cuentas de presupuesto

De acuerdo con el numeral 1.2.7.1.6 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, las normas técnicas relativas a las cuentas de planeación y presupuesto “están orientadas a

definir criterios para armonizar, integrar y conciliar los hechos que enmarcan la actividad de los entes públicos, registrados desde la perspectiva financiera, económica y social, con la ejecución de los planes de desarrollo y el presupuesto, constituyendo una herramienta de apoyo a los procesos de seguimiento, control, evaluación de la gestión de los entes públicos y toma de decisiones.

Este sistema de cuentas se origina en las leyes y demás normas legales mediante las cuales se expiden los respectivos planes de desarrollo y los correspondientes presupuestos de ingresos y gastos". (Subrayado fuera de texto)

El citado numeral expresa que las cuentas de presupuesto "Comprende un sistema de cuentas que constituyen la expresión contable de las diferentes etapas del proceso presupuestal en sus componentes de ingresos y gastos, desde la aprobación hasta la ejecución, facilitando el seguimiento y control de cada una de sus etapas y así permitiendo conocer en cualquier momento el resultado de la ejecución".

CONCLUSIÓN

1.1 Registro contable del traslado de activos y pasivos

Teniendo en cuenta que las instituciones educativas manejan contabilidades independientes de la que corresponde a la entidad territorial, el traslado total de activos y pasivos por desaparición de una institución educativa a otra, se registra afectando las cuentas que conforman el patrimonio, previo cierre de las cuentas de ingresos, gastos y costos. Por su parte, el traslado parcial de activos y pasivos a otra institución educativa, se registra afectando la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. En ambos casos, la institución educativa que recibe los activos y pasivos debe registrar como contrapartida la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

1.2 Registro en las cuentas de presupuesto

Las cuentas de presupuesto son la expresión contable de las diferentes etapas de la ejecución presupuestal en sus componentes de ingresos y gastos. En tal sentido, los registros efectuados en estas cuentas se originan en las aprobaciones, modificaciones y ejecuciones del presupuesto, razón por la cual no es factible orientar el proceso de registro sin antes conocer las decisiones de tipo presupuestal que sustentan la reestructuración de las instituciones educativas.

CONCEPTO 23435 DE DICIEMBRE 17 DE 2003

TEMA: Patrimonio de las Asociaciones entre entidades públicas

SUBTEMA: Disminución del patrimonio

Doctores
HERIBERTO GALLO MACHADO
Secretario General
TELEMEDELLIN

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación No 15243 del 18 de septiembre del 2003, en la cual solicita concepto sobre la disminución del patrimonio de Telemedellín, teniendo en cuenta que es una entidad descentralizada sin ánimo de lucro constituida mediante escritura pública 2176 de 1996 en la Notaria Novena de Medellín, como una asociación entre entidades públicas. En el acto de creación participaron el Municipio de Medellín, el Área Metropolitana, Empresas Públicas de Medellín, Empresas Varias de Medellín, El instituto del Deporte y la Recreación INDER y el Instituto Tecnológico de Metropolitano ITM.

Empresas públicas de Medellín efectuó un aporte inicial de \$540.000.000 equivalente al 15% del total del patrimonio de la asociación, en el momento de la constitución.

De conformidad con el acto de constitución se estableció, entre otros los siguientes:

- **“Cláusula décima:** Los excedentes o incrementos patrimoniales están destinados al cumplimiento del objeto de la Asociación y en ningún caso podrán ser distribuidos a los asociados.
- **Cláusula octava:** Las Empresas Públicas de Medellín mantendrán su calidad de entidad asociada hasta cuando la Comisión Nacional de Televisión expida normas de regulación de la televisión por suscripción (...). Si del análisis se concluyere que no existe ninguna incompatibilidad, o que no se dan razones de conveniencia que amerite la desvinculación de la entidad como asociada, las Empresas podrán optar por continuar en tal calidad. De no tomarse esta decisión, se entiende desde ahora para todos los efectos que su participación termina en la fecha en que se expida la primera de las resoluciones enunciadas; en este caso no habrá lugar a devolución del aporte que efectúan las Empresas, según lo dispuesto en este acto, pero el mismo se imputará a los costos de publicidad institucional de la entidad, en los horarios de franja triple A del canal de televisión (...).”

- **Cláusula décima novena:** Al retiro de un asociado se **podrá** transmitir su publicidad institucional, en forma gratuita, por un monto igual al de sus aportes en igualdad de condiciones comerciales de un tercero”.

Así mismo, pese a no existir inhabilidad o incompatibilidad para que las Empresas Públicas de Medellín E.S.P, siendo socio del EPM televisión Ltda., operador del servicio de televisión por suscripción para la zona occidental del país, participará como asociado de Telemedellín, mantuvo su decisión de retirarse el canal.

Telemedellín en el momento no está en capacidad de realizar la devolución de los aportes, sea en publicidad o en dinero, ya que según Empresas Públicas de Medellín sería un pago por servicios anticipado y no una devolución de aportes lo que generaría unos impuestos (IVA); bastante significativos para nuestra entidad.

CONSIDERACIONES

Para atender su consulta es necesario referirnos a las competencias del Contador General de la Nación de conformidad con el Artículo 354 de la Constitución Política y a la Ley 298 de 1996.

El Artículo 354, de la Constitución Política, establece que: *“(...) Corresponde 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”.*

Por su parte la Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación y se dictan otras disposiciones, establece en el artículo 4º como funciones de la Contaduría, entre otras, las siguientes:

“La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

- a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público”.*
- b) Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.*
- c) Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional.*

(...)”

De las normas citadas, se colige que corresponde al Contador General de la Nación, determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país

para todo el sector público. Al igual que, establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.

En cumplimiento de sus funciones, expidió la Circular externa 051, que establece los Criterios para el reconocimiento y registro de inversiones patrimoniales, así: *"En adelante, el reconocimiento y registro de inversiones patrimoniales en entidades y organismos públicos debe efectuarse cuando se realicen aportes de capital para crear empresas societarias, o, se creen empresas no societarias, cuyo objetivo sea obtener un beneficio económico"*.

En tal sentido, el aporte de las Empresas Públicas de Medellín, como asociada de Telemedellín, constituida como una asociación entre entidades públicas sin ánimo de lucro, no constituyó en su momento una inversión para el aportante, ya que solo procede el registro de una inversión cuando se realicen aportes de capital para crear empresas cuyo objetivo sea tener un beneficio económico.

De otra parte, el Plan General de Contabilidad Pública en el numeral 1.2.7.1.3 determina que el patrimonio público se revelará dependiendo del sector al que corresponda la entidad, central o descentralizada, en Hacienda pública o Patrimonio institucional, el cual *"Comprende los aportes otorgados por el sector público y privado, para la creación y desarrollo de los entes públicos descentralizados; igualmente incluye los recursos públicos que están destinados a fomentar el desarrollo de un sector específico y las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor del estado."* (Subrayado fuera de texto)

La entidad reporta su patrimonio en la cuenta 3204- CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO, descrita en el Modelo Instrumental del PGCP, así: *"Representa el valor del capital autorizado a los entes públicos vinculados, de naturaleza anónima o asimiladas, de conformidad con las disposiciones legales que regulan su creación y funcionamiento."*

Sí el capital autorizado inicialmente mediante escritura pública, es modificado bien sea que se incremente o disminuya, esta situación debe ser registrada en el patrimonio de la entidad, en este caso específicamente en la cuenta 3204- CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO, que de conformidad con la información remitida a la Contaduría General de la Nación, es donde la asociación clasifica su patrimonio.

De otra parte, la cuenta 1905- GATOS PAGADOS POR ANTICIPADO, se describe, así: *"Valor de los pagos efectuados anticipadamente por concepto de gastos originados en la prestación de servicios que se recibirán de terceros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público."*

Los gastos pagados por anticipado deben amortizarse durante el período en que se reciban los servicios o se causen los costos o gastos".

Los pagos efectuados anticipadamente por concepto de gastos originados en la prestación de servicios, se registran como gasto pagado por anticipado para quién lo gira, mientras que para la entidad que recibe se registra en la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las funciones asignadas en la Constitución y la Ley al Contador General de la Nación de acuerdo con la normatividad citada y en atención a su consulta, este despacho considera que la escritura pública constituye la base para el registro del patrimonio de un ente público, así como de sus modificaciones. En consecuencia, si el retiro de uno de los asociados modifica el acto de creación de la entidad este hecho debe ser registrado en su contabilidad.

Otro tema es si legalmente procede o no la devolución, de conformidad con el acto de constitución, por cuanto según lo señala en su comunicación, es potestativo de la entidad hacer dicha devolución.

Ahora bien, en caso de proceder la devolución esta se constituye en un menor valor del patrimonio y una cuenta por pagar 242502- SUSCRIPCIÓN DE ACCIONES Y PARTICIPACIONES, la cual se disminuye con la devolución de los aportes ya sea en dinero caso en el cual afecta bancos, o como una disminución de la cuenta por cobrar constituida por la prestación de servicios como contrapartida del ingreso.

No obstante, podrá constituirse dicha devolución como un ingreso recibido por anticipado y registrarse en la subcuenta 291007- INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO - VENTAS, en un auxiliar servicios de publicidad, si los actos administrativos y contractuales determinan que son pagos anticipados.

CONCEPTO 28283 DE DICIEMBRE 18 DE 2003

TEMA: Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET

**SUBTEMAS: Recursos no distribuidos
Contabilización del pasivo pensional y de los recursos del FONPET**

Doctor
JUAN RICARDO ORTEGA
Viceministro de Hacienda y Crédito Público
MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación en la cual solicita concepto acerca de:

- 1.- Tratamiento contable que debe dar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a los recursos que transfiera a las entidades administradoras del FONPET, sin efectuar una distribución previa de los mismos entre las entidades territoriales, de conformidad con el artículo 67 de la Ley 780 de 2002.
- 2.- Igualmente solicita explicación de manera general de la forma como las entidades territoriales deben contabilizar el valor del pasivo pensional y de sus aportes al FONPET.

CONSIDERACIONES

1.- El artículo 67 de la Ley 780 de 2002 por la cual se decreta el presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1º de enero al 31 de diciembre de 2003, establece que *"La ejecución de los recursos que deban ser girados al Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales con cargo al Presupuesto General de la Nación, se realizará por medio de Resolución expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ordenando el giro de los recursos. Si no fuere posible realizar el giro de los recursos a las administradoras del Fondo, bastará para el mismo efecto, que por dicha Resolución se disponga la administración de los mismos por parte de la Dirección del Tesoro Nacional a través de una cuenta especial, mientras los recursos puedan ser efectivamente entregados.*

Los recursos serán girados con la periodicidad que disponga el Gobierno Nacional. En el evento en que los recursos no se hayan distribuido en su totalidad entre las entidades territoriales, los no distribuidos se podrán girar a una cuenta del Fondo, administrada de la

misma manera que los demás recursos del Fondo, como recursos por abonar a las cuentas correspondientes de las entidades territoriales.

Para efectos de realizar la verificación de las condiciones a las que hace referencia el párrafo 3° del artículo 2° de la Ley 549 de 1999, el Gobierno determinará las condiciones sustanciales que deben acreditarse, los documentos que deben remitirse para el efecto, y el procedimiento con que la misma se realizará. Mientras se producen las verificaciones, se girarán los recursos en la forma prevista en el inciso anterior. Cuando se establezca que la realidad no corresponde con lo que se acreditó, se podrán descontar los recursos correspondientes, para efectos de ser redistribuidos, sin que dicha nueva distribución constituya un nuevo acto de ejecución presupuestal": (Subrayado fuera de texto).

Por lo anterior, los recursos no distribuidos entre las entidades territoriales y que sean girados a una cuenta del Fondo como "recursos por abonar a las cuentas correspondientes de las entidades territoriales", administrada de la misma manera que los demás recursos del Fondo, constituye para el Ministerio de Hacienda un activo que debe ser registrado como un DEPÓSITO ENTREGADO.

2.- El numeral 2.5.3.1.4 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, relacionado con "Instrucciones para el reconocimiento y registro de los pasivos pensionales", establece que "la reserva actuarial está compuesta por las partes correspondientes a pensiones y a bonos pensionales y básicamente contendrá:

En cuanto a pensiones: Cálculo actuarial de pensiones actuales, cálculo actuarial de futuras pensiones y cuotas partes de pensiones.

En cuanto a bonos pensionales: liquidación provisional de las cuotas partes de bonos pensionales."

De tal manera que las entidades públicas que tengan a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, al igual que las emisoras de bonos pensionales, están obligadas a calcular y registrar los pasivos pensionales como un pasivo estimado. El pasivo así constituido será objeto de amortización en los plazos establecidos en el numeral 2.5.3.1.5 "Amortización del cálculo actuarial" los cuales dependen de las siguientes situaciones:

- "Las entidades públicas que han venido amortizando de acuerdo con el plazo establecido en el artículo 1° del Decreto Reglamentario Número 2852 de 1994(hasta el año 2005), continuarán haciéndolo en el plazo allí previsto, excepto aquellas que cumplan con los requisitos definidos en el Decreto 1517 de 1998, cuyo plazo se extenderá hasta el año 2010".(Modificado por el Decreto 051 de 2003, plazo hasta el año 2023).

- *Las demás entidades, tendrán a partir del 31 de diciembre de 1994, un plazo máximo de 30 años, siempre y cuando se amortice por lo menos el pasivo exigible en el siguiente período.*
- *Para los Fondos de Pensiones Territoriales el plazo de amortización rige a partir del 31 de diciembre de 1996.*

El porcentaje de amortización de las reservas actuariales deberá incrementarse anualmente, al menos en 3.33 puntos porcentuales sobre el valor amortizado del año inmediatamente anterior. La amortización anual debe incrementarse en forma racional y sistemática de manera que, en todo caso, a 31 de diciembre del año 2024 se tenga amortizado el 100% del respectivo cálculo (...).

La amortización de un pasivo estimado constituye la forma de proveer la liquidez para el pago de las obligaciones que se puedan generar, en caso de que se cumplan las condiciones que dieron origen a su estimación. En consecuencia, los valores constituidos se reflejan en activos de la misma entidad con destino al pago del pasivo pensional.

El artículo 3° de la Ley 549 de 1999 crea el Fondo de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET, para garantizar el pago de los pasivos pensionales, en los siguientes términos: *“crease el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET, como un fondo sin personería jurídica administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual tiene como objeto recaudar y asignar los recursos a las cuentas de los entes territoriales y administrarlos a través de patrimonios autónomos que se constituyan (...)*

En todo caso la responsabilidad por los pasivos pensionales territoriales corresponderá a la respectiva entidad territorial (...)

En dicho Fondo cada una de las entidades territoriales poseerá una cuenta destinada al pago de sus pasivos pensionales. Los valores registrados en las cuentas pertenecerán a las entidades territoriales y serán complementarios de los recursos que destinen las entidades territoriales a la creación de Fondos de Pensiones Territoriales y Patrimonios Autónomos destinados a garantizar pasivos pensionales (...).

La creación del FONPET y la destinación de recursos nacionales para coadyuvar a la financiación de los pasivos pensionales de las entidades del nivel territorial, no implica que la Nación asuma la responsabilidad de los mismos, ésta responsabilidad corresponderá a la entidad territorial.

CONCLUSIÓN

1.- Los recursos que son girados al Fondo como *“recursos por abonar a las cuentas correspondientes de las entidades territoriales”* serán registrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como un activo en la cuenta 1425 - DEPOSITOS

ENTREGADOS, subcuenta 142516- FONPET- RECURSOS POR DISTRIBUIR, de manera transitoria hasta tanto se emita la resolución de distribución. En consecuencia, los valores allí constituidos serán disminuidos con el traslado de los recursos a las cuentas individuales de las entidades territoriales, de conformidad con la resolución en mención. Por lo anterior, desde el punto de vista contable con la resolución de distribución y el traslado de los recursos a las cuentas individuales de las entidades territoriales, procederá el registro de la transferencia en el Ministerio de Hacienda y en la entidad territorial, en las etapas de obligación y pago respectivamente.

2.- En cuanto al procedimiento a seguir por las entidades territoriales para el registro de los pasivos pensionales y de los aportes al FONPET en términos generales lo podemos resumir así:

- Corresponde a la entidad territorial el reconocimiento y pago del pasivo pensional. En consecuencia, en su contabilidad deben revelarse los pasivos estimados y los activos con destinación específica al pago de pensiones.
- Los recursos que posea la entidad territorial en el FONPET, se constituyen en parte de las reservas para el pago de dichos pasivos, en consecuencia serán registrados en la subcuenta 142510 - ENCARGOS FIDUCIARIOS PENSIONES, identificando con dígitos adicionales la fuente de financiación.
- Este fondo se incrementará con los rendimientos financieros que se generen de la administración del fondo.
- La contabilización del ingreso de las diferentes fuentes de financiación, esta condicionada al origen de los recursos, si es de aportes de la Nación o son recursos de la entidad territorial, y de la oportunidad con que se obtenga la información, para lo cual las entidades territoriales deberán aplicar el numeral 1.2.7.1.4 Norma Técnica de Ingresos.

CONCEPTO 30468 DE DICIEMBRE 18 DE 2003

TEMAS: Bienes de arte y cultura
Indemnizaciones

SUBTEMAS: Provisión de bienes de arte y cultura
Registro de indemnizaciones

Doctor
GENISBERTO LOPEZ CONDE
Secretario General
ICFES

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación de referencia en el asunto, me permito atender su consulta en el sentido en que fue formulada, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. ¿Los bienes registrados en la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA manejados por el Instituto son objeto de amortización o depreciación? ¿Cuáles son los métodos y bases de cálculo recomendados por la Contaduría General de la Nación para constituir provisiones que permitan reflejar las contingencias de pérdida como resultado de daños, deterioro u obsolescencia?.

2. ¿Existen cuentas habilitadas en el pasivo y el gasto para registrar la causación y el pago del reconocimiento económico establecido por el Gobierno Nacional en beneficio de los servidores públicos retirados de sus cargos, en desarrollo del plan de reestructuración de Entidades del Sector Público, o en su defecto, en qué cuentas se deberá realizar el registro de las operaciones generadas?.

CONSIDERACIONES:

La descripción y dinámica de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA expresa que registra el *"Valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por el ente público, con el propósito de decorar, coleccionar o fomentar la cultura..."*. Estos bienes serán objeto de provisión, para lo cual deberán afectar la cuenta 1965-PROVISIÓN BIENES DE ARTE Y CULTURA (Cr) por la contingencia de pérdida generada como resultado de daños, deterioro o por el exceso del valor en libros sobre el valor de mercado o de realización.

Respecto a la causación y pago del reconocimiento económico en beneficio de los servidores públicos retirados de sus cargos, como consecuencia del proceso de reestructuración, existe la subcuenta 250508-INDEMNIZACIONES del pasivo, y las subcuentas del gasto 510203 y 520303-INDEMNIZACIONES, según corresponda a administración u operación.

CONCLUSIÓN:

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se concluye que la cuenta 1960 es objeto de provisión, mas no de depreciación o amortización. Para el cálculo de la provisión la entidad deberá tener en cuenta la obsolescencia, el uso, el posible daño que puedan sufrir y el menor valor con relación al precio de mercado o valor de realización. Este proceso de cálculo se constituye en una actuación interna de la entidad, con base en sus análisis y consideraciones.

Para el reconocimiento de los pagos generados por el proceso de reestructuración, podrán afectar las subcuentas 250508 y 510203 o 520303, según corresponda a personal administrativo u operativo.

CONCEPTO 21615 DE DICIEMBRE 23 DE 2003

TEMA: Recursos naturales

SUBTEMA: Ingresos por la explotación y uso de los recursos naturales

Doctora
NUBIA LUCIA WILCHES QUINTANA
Asesor Grupo de Finanzas y Presupuesto
MINISTERIO DEL MEDIO AMBIENTE

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación No 3201-2-322 de agosto 20 de 2003, en la cual solicita la creación de los códigos contables específicos para el registro de los ingresos por cada uno de los conceptos de cobro provenientes de Licencias Ambientales, Multas, permisos para la explotación de animales en vía de extinción y los recursos provenientes de la administración del Sistema de Parques Nacionales Naturales, al igual, que los valores correspondientes a la Sobretasa Ambiental y Concesión para la explotación de aguas. Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera

general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 de agosto de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

El Artículo 6° del Decreto 216 de 2003, por el cual se determinan los objetivos, la estructura orgánica del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial y se dictan otras disposiciones, establece las funciones del Despacho del Ministro, además de las señaladas en la Constitución Política y las leyes 99 de 1993 y 489 de 1998, las siguientes:

“(...)

3. Dirigir y administrar el Fondo Nacional Ambiental – FONAM (...)

10. Declarar, delimitar, alinear y sustraer áreas de manejo especial, áreas de reserva nacional forestal y demás áreas protegidas

11. Declarar, delimitar y alinear las áreas del Sistema Nacional de Parques Nacionales Naturales y demás áreas protegidas. (...)”

De igual forma, el artículo 19 del Capítulo III, establece como funciones de la Unidad Administrativa Especial del Sistema de Parques Nacionales Naturales, entre otras las siguientes:

“(...)

4. Otorgar permisos, concesiones y demás autorizaciones para el uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables asociados a las áreas del Sistema de Parques Nacionales Naturales y emitir concepto para el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial en materia de otorgamiento de Licencias Ambientales que afecten o puedan afectar las áreas del Sistema de Parques Nacionales Naturales.

5. Liquidar, cobrar y recaudar conforme a la ley, los derechos, tasas, multas, contribuciones y tarifas por el uso y aprovechamiento de los recursos naturales asociados a las áreas del Sistema de Parques Nacionales Naturales y demás bienes y servicios ambientales ofrecidos por dichas áreas. (...)” (Subrayado fuera de texto)

Los artículos 87, 88 y 90 de la Ley 99 de 1993, establecen en cuanto al Fondo Nacional Ambiental su naturaleza, objetivos y recursos:

“ARTICULO 87. Creación, Naturaleza y Jurisdicción. Créase el Fondo Nacional Ambiental, en adelante FONAM, como un sistema especial de manejo de cuentas del Ministerio del Medio Ambiente, con personería jurídica, patrimonio independiente, sin estructura administrativa ni planta de personal y con jurisdicción en todo el territorio nacional.

ARTICULO 88. Objetivos. El FONAM será un instrumento financiero de apoyo a la ejecución de las políticas ambiental y de manejo de los recursos naturales renovables (...)

ARTICULO 90. Recursos. El FONAM contará para su operación con los recursos humanos, físicos y técnicos del Ministerio del Medio Ambiente.

Los recursos financieros de que podrá disponer el FONAM para el cumplimiento de sus deberes, tendrán origen en las siguientes fuentes:

(...)

5.- Los recursos provenientes de la administración del Sistema de Parques Nacionales Naturales;

6.- Los recursos provenientes del canje de la deuda externa por actividades o proyectos sobre protección, mejoramiento y recuperación del medio ambiente y adecuado manejo de los recursos naturales renovables; (...)"

De conformidad con la Ley 99 de 1993 y el Decreto 216 de 2003 los recursos provenientes de permisos, concesiones y demás autorizaciones para el uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables, así como; los derechos, tasas, multas, contribuciones y tarifas por el uso y aprovechamiento de los recursos naturales, constituyen los ingresos del sector ambiental.

Ahora bien, en cuanto a los conceptos de ingreso enunciados en el párrafo anterior, el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, establece:

1.- Licencias Ambientales: este concepto debe ser registrado en la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y 4110-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

2.- En cuanto el registro de las multas, en la clasificación de deudores, contenida en el Catálogo General de Cuentas y en las Descripciones y Dinámicas, se contempla para las cuentas 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, que corresponde a los "Derechos a favor del ente público. Originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros".

En cuanto a la Sobretasa ambiental nos remitiremos a la Ley 788 de 2002 y al Decreto 1100 de 2003

3.- El artículo 117 de la Ley 788 de 2002, establece:

"Créase una sobretasa ambiental del cinco por ciento (5%) para las vías que afecten o se sitúen sobre parques naturales nacional, parques naturales distritales, sitios de ramsar y/o reservas de biosfera.

La sobretasa será recaudada conjuntamente con el peaje por la entidad administradora de éste y deberá consignarse a favor del FONAM (Fondo Nacional Ambiental) o la autoridad ambiental o distrital, respectivamente, por trimestre vencido.

El total recaudado irá a una cuenta especial del FONAM o de la autoridad, respectivamente, con destino a la recuperación y preservación de las áreas afectadas por dichas vías”

Este artículo fue reglamentado mediante Decreto 1100 de 2003, así:

“Artículo 2°. Aspectos que dan lugar al cobro de la sobretasa ambiental. Dará lugar al cobro de la sobretasa ambiental el tránsito de vehículos obligados a pagar peaje (...), que transiten por los sectores o tramos de las vías que afecten o se sitúen en áreas de parques naturales nacionales, parques naturales distritales, sitios Ramsar y/o reservas de la biosfera, y siempre y cuando existan peajes recaudadores que comprendan el sector o tramo de la vía que afecte o se sitúen en las áreas protegidas respectivas.

Artículo 3°. Titulares de la sobretasa ambiental. Son titulares de la sobretasa ambiental, la Nación a través del Fondo Nacional Ambiental, Fonam, en los casos en que las vías afecten o se sitúen sobre parques naturales nacionales, sitios Ramsar y/o reservas de la biosfera; y las autoridades ambientales distritales creadas en el Distrito Capital de Bogotá, Distrito Portuario e Industrial de Barranquilla, Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias y Distrito Turístico Cultural e Histórico de Santa Marta en los casos en que las vías se sitúen en parques naturales distritales definidos de acuerdo con lo previsto en el presente decreto.

Artículo 4°. Valor de la sobre tasa ambiental. La sobretasa ambiental de que trata el presente decreto tendrá un monto equivalente al cinco por ciento (5%) sobre el valor del peaje (...).”

CONCLUSIÓN

1. - En cuanto al registro de las Licencias Ambientales, mediante Resolución No 559 de noviembre 7 de 2003, se habilitaron en el Catálogo General de Cuentas del PGCP, los códigos 140139-LICENCIAS AMBIENTALES y 411046-LICENCIAS AMBIENTALES

2.- Los ingresos del ente público provenientes de la imposición de tasas, multas y sanciones originados en el uso y aprovechamiento de los recursos naturales deben ser registrados en las subcuentas de las cuentas 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y 411002-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, relacionadas a continuación:

ACTIVO	INGRESO	CONCEPTO
140101	411001	TASAS
140102	411002	MULTAS
140104	411004	SANCIONES

3.- El ingreso por concepto de la sobretasa ambiental del cinco por ciento (5%) sobre el valor del peaje, para las vías que afecten o se sitúen sobre parques naturales nacionales,

parques naturales distritales, sitios de ramsar y/o reservas de biosfera, la cual será recaudada conjuntamente con el peaje por la entidad administradora de éste y deberá consignarse a favor del FONAM (Fondo Nacional Ambiental) o la autoridad ambiental o distrital, respectivamente.

Mediante Resolución No 584 del 16 de diciembre de 2003, se habilitaron en el Catálogo General de Cuentas los códigos:

140140-SOBRETASA AMBIENTAL y 411047-SOBRETASA AMBIENTAL.

4.- Para el registro de las concesiones y contribuciones que se otorguen para el uso y aprovechamiento de los recursos naturales se habilitaron las subcuentas:

140141- Concesión para el uso y explotación de los recursos naturales renovables

140142- Contribuciones, licencias, registro y salvoconducto

291510- Concesión para el uso y explotación de los recursos naturales renovables

411048- Contribuciones, licencias, registro y salvoconducto

411049- Concesión para el uso y explotación de los recursos naturales renovables

CONCEPTO 29316 DE DICIEMBRE 23 DE 2003

TEMA: Reconocimiento, registro y revelación

**SUBTEMAS: Avalúos de Inmuebles
Litigios o demandas**

Coronel
JORGE ALIRIO BARÓN LEGUIZAMON
Director Administrativo y Financiero
Dirección General
Policía Nacional

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación radicada con el expediente 200311-29316 este despacho se permite atender sus preguntas en el orden en que fueron formuladas, teniendo en cuenta que serán resueltas de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación.

1. ¿Se requiere conocer si la Policía Nacional puede aplicar un índice suministrado por el DANE para recalculiar el nuevo valor de cada uno de los avalúos realizados durante estos años, o si por el contrario necesariamente se debe iniciar un nuevo cronograma de avalúos, lo cual implica un proceso que demanda erogaciones en dinero, mayor tiempo a los dos años mencionados en la Circular Externo 045 de 2001 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN y riesgos en los desplazamientos a zonas de desorden público por parte de nuestros funcionarios, toda vez que los bienes inmuebles se encuentran en la totalidad del territorio Nacional? (SIC)
2. Se requiere la posibilidad de modificar el numeral 4.1 de la Circular Externa N° 034 del 27 de diciembre de 2000 Registros Contables en la Entidad responsable del pago de la sentencia o conciliación judicial, en el sentido no registrar el fallo desfavorable en primera instancia en los pasivos estimados, ante lo cual se registraría directamente al pasivo real con la sentencia debidamente ejecutoriada. Es de anotar, que la pretensión se continuara registrando en cuentas de orden. Lo anterior obedece a que la Policía Nacional tiene aproximadamente 7000 procesos a nivel Nacional, lo cual por el volumen de información permite que se causen traumatismos en el control del fallo de la primera instancia. (SIC)

CONSIDERACIONES:

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

1. En relación con el tema de los avalúos es importante tener en cuenta el desarrollo de los Principios de RECONOCIMIENTO y REVELACIÓN de los hechos financieros, económicos y sociales el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP para efectos de valuación establece en el numeral 1.2.7.1 que se aplicará, como regla general, el costo histórico el cual *“(...) será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, entre otros: Costo reexpresado, Precio de mercado, Costo de reposición, Valor de realización o Método (técnica) residual.* (Subrayado fuera de texto)

Es así que en desarrollo de lo anterior se estableció en el numeral 1.2.7.1.1. NORMAS TÉCNICAS de PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO del PGCP, que el objetivo del avalúo para efectos de revelación contable, es “Implementar las diferentes metodologías de actualización previstas en el PGCP para los bienes inmuebles a que se refiere la presente norma, en el contexto del principio de reconocimiento, orientado a aproximar de manera más objetiva, la realidad económica de aquellos bienes que por su naturaleza y condiciones de mercado, se ven afectados en su valor”

Asimismo, se fija que “Los avalúos de que trata la presente norma deberán efectuarse a partir de su expedición y tendrán una vigencia de dos (2) años. Sin embargo, las

entidades públicas que hayan practicado avalúos durante el año inmediatamente anterior a la expedición de esta norma, podrán mantener registrado dicho valor durante el tiempo que reste para completar el lapso de dos (2) años. No obstante lo anterior, siempre que a juicio del representante legal, el valor registrado del bien no refleje su realidad económica, deberá efectuarse la actualización respectiva. Para el efecto, deben tenerse en cuenta como elementos generadores de valor, aspectos tales como, el cambio de categoría jurídica del suelo; la modificación del régimen de su uso y, la autorización de un mayor aprovechamiento del mismo en edificación, bien sea por modificación del índice de ocupación y/o el de construcción, en el contexto del plan de ordenamiento territorial, POT, de conformidad con la reglamentación urbanística vigente. Igualmente, los avalúos deberán revisarse teniendo en cuenta la entrada en vigencia de un nuevo POT o esquema de ordenamiento territorial. *(Subrayado fuera de texto)*

Como puede observarse, la norma a pesar de la exigencia que establece de realizar los avalúos para efectos de revelación contable, también permite que los mismos se hagan cada vez que el representante legal considere que el valor por el cual aparecen registrados contablemente los inmuebles no están revelando su realidad económica, situación que nos lleva a concluir que el tiempo establecido no puede interpretarse en forma absoluta.

2. *Con relación al punto de los pasivos estimados debemos remitirnos a los principios de contabilidad pública en lo relacionado con el numeral 1.2.6.1.-RECONOCIMIENTO, determina que "Los hechos financieros, económicos y sociales se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas".*

A su vez el numeral 1.2.6.4. del PGCP en relación al Principio de REVELACIÓN, expresa que "Los estados contables deben contener la discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de los hechos; permitir a los usuarios construir indicadores de seguimiento y evaluación de acuerdo con sus necesidades, e informar sobre el grado de avance de planes, programas y proyectos del ente público".

En este mismo sentido el numeral 1.2.6.7. del PGCP, en relación al Principio de PRUDENCIA, establece que "(...) Igualmente y con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo los realizados, sino también aquellos 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 períodos anteriores. *(Subrayado fuera de texto)*

En desarrollo de los anteriores Principios, las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS, numeral 1.2.7.1.2. del PGCP, establece que "(...) están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las obligaciones ciertas o estimadas, contraídas por el ente público y derivadas del

desarrollo de su función administrativa o cometido estatal". *Ahora bien, en lo que tiene que ver con los PASIVOS ESTIMADOS se definen como "(...) las obligaciones a cargo del ente público generadas en circunstancias ciertas, cuyo valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables, cuantificables y confiables. Deben reconocerse por el valor que se estime, empleando criterios técnicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, constituyéndose en provisiones.*

Deben revelarse atendiendo el concepto que los origine. Cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice, deben reclasificarse como un pasivo real o extinguir la provisión. *(Subrayado fuera de texto)*

En ese mismo sentido las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA O SOCIAL, en lo que respecta a GASTOS, numeral 1.2.7.1.4. del PGCP estipula que *"(...) están orientadas a definir criterios uniformes para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con (...), gastos y costos del ente público.*

Y en lo que tiene que ver específicamente con los GASTOS ESTIMADOS, el numeral en mención los define como *"(...) los valores determinados racionalmente, tendientes a cubrir las provisiones de hechos futuros ciertos derivados de las contingencias de pérdida, u ocurrencia de eventos que pueden afectar el patrimonio público en cuantía indeterminada, así como del valor aproximado (...)"*

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta las consideraciones en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que:

1. La Circular Externa 045 de 2001 establece la obligación de los entes públicos de realizar los avalúos de los bienes inmuebles para efectos de revelación contable, los cuales tendrán un vigencia de dos (2) años. No obstante, la norma también determina que los mismos se harán si el representante legal de la entidad considera que el valor por el cual aparecen registrados contablemente los inmuebles no están revelando su realidad económica, situación que nos permite inferir que el tiempo establecido no puede interpretarse en forma absoluta ni exegética.
2. Con relación al registro contable de los pasivos estimados resultantes de las sentencias y conciliaciones falladas en primera instancia, no es pertinente modificar el numeral 4.1 de la Circular Externa 034 de 2000, dado que está acorde con los principios de Prudencia, Reconocimiento y Revelación, contenidos en el PGCP, por cuanto permiten establecer el impacto que dichas sentencias y conciliaciones tiene sobre la situación financiera en los Estados Contables de los Entes Públicos, desde el mismo momento del surgimiento del fallo en primera instancia, permitiendo entonces desde ese instante reconocer, registrar y revelar su efecto patrimonial, al cabo de

efectuar las acciones que garanticen desde ese mismo instante los recursos que cubran dichas obligaciones.

Finalmente, la Entidad deberá establecer los mecanismos que garanticen la seguridad jurídica y financiera de los procesos en contra de esta, a efectos de poder contar con la información de manera oportuna y confiable.

CONCEPTO 17193 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Bienes construidos con recursos transferidos por el Municipio

SUBTEMA: Tratamiento Contable

Doctor
MARTIN EMILIO PERDOMO DELGADO
Gerente
Empresa de Servicios Públicos de Agua potable, alcantarillado y aseo del Municipio de Palermo

En atención a su comunicación referenciada en el asunto, mediante la cual solicita concepto acerca de si la empresa de servicios públicos puede regresar al municipio los acueductos urbanos y rurales, construidos con recursos transferidos por éste y la forma en qué debe hacerlo, toda vez que los activos de la Empresa se encuentran incrementados considerablemente. Sobre el tema, me permito informarle que este Despacho atenderá su consulta, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

La Norma técnica para el reconocimiento y revelación de las propiedades, planta y equipo, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, 4ª edición 2003 de LEGIS, o en el PGCP actualizado publicado en la página de Internet de la Contaduría General de la Nación – www.contaduria.gov.co, numeral 1.2.7.1.1. y el numeral 2.2 del manual de procedimientos relativos a las normas técnicas de contabilidad, desarrolla lo relativo a las “Instrucciones relativas al reconocimiento y revelación de las propiedades, planta y equipo”, desarrollan algunos ejemplos que sirven de guía a las entidades para los registros a que haya lugar.

En dicho procedimiento se definen las características que deben cumplir los bienes tangibles para ser considerados como propiedades, planta y equipo; y define: “- Son de

propiedad del ente público, - Adquiridos a cualquier título, para usarlos en la prestación de servicios o en la producción de bienes, usufructuarlos o utilizarlos en la administración del ente público, (...), - No están destinados para la venta en desarrollo de actividades comerciales, y – Su vida útil estimada en condiciones normales de funcionamiento excede de un año” (subrayado fuera de texto).

Con base en lo anterior, los acueductos construidos por la empresa para cumplir con su cometido estatal, cumplen con estas características.

De otra parte, el numeral 1.2.7.1.4 del PGCP en su contiene la norma técnica relativa a los ingresos, y en la misma se definen las transferencias como “Los recursos originados en traslados sin contraprestación directa efectuados entre los diversos niveles y sectores de la administración pública, bien sea para el funcionamiento del cometido estatal del ente público, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa, (...)” (subrayado fuera de texto).

En tal sentido, los recursos causados y girados por el Municipio, de acuerdo con la asignación establecida en el presupuesto para efectuar las transferencias a la Empresa de servicios públicos, los efectuó sin contraprestación, desprendiéndose de su propiedad, para que la empresa cumpliera con su cometido estatal.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones, los acueductos construidos por la Empresa con los recursos recibidos a título de transferencia del Municipio, son de propiedad de la Empresa, salvo que existan convenios que estipulen lo contrario y en tal sentido se deberá proceder de conformidad.

De otra parte, los acueductos construidos son bienes ciertos del ente público, derivados del desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, que se formaron como consecuencia de una operación que incrementó el patrimonio de la empresa.

CONCEPTO 21272 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Proyectos de inversión

**SUBTEMAS: Proyecto financiado por Corporación Andina de Fomento-CAF
Proyecto "Servicios urbanos de Bogotá" financiado por BIRF
Aclaración registros contables**

Doctor
JORGE CASTAÑEDA MONROY
Contador General
Alcaldía Mayor de Bogotá

ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación referenciada, en la cual informa sobre inquietudes con respecto a la aplicación de la Resolución 380 de octubre 31 de 2002, relacionadas con:

1. Proyecto financiado por la Corporación Andina de Fomento - CAF

Excepción de la aplicación de la norma para el proyecto de inversión "Plan Vial y Programa Educativo" financiado por la CAF. Dicho proyecto se firmó en noviembre de 2001 y de conformidad con el contrato de préstamo, el último desembolso por parte de la Corporación se hará 30 meses después de la firma del contrato, es decir mayo de 2004

¿para efectos del registro y reporte de las operaciones derivadas del citado programa, se debe aplicar tal reglamentación?

2. Proyecto financiado por el BIRF

El Distrito Capital suscribió contrato de préstamo con el BIRF, cuyo objeto es la cofinanciación del Proyecto de Servicios Urbanos para Bogotá. La ejecución del mismo está a cargo de seis entidades del Distrito, tres de las cuales pertenecen al sector descentralizado y tres al sector central, entre las cuales se incluye la Secretaría de Hacienda quien actúa como prestatario y agente coordinador a través de la UCP.

Han surgido diferentes inquietudes y observaciones, las cuales les llevaron a concluir que en la norma no se tuvo en cuenta el esquema de desembolsos basados en anticipos, relacionadas con:

Reportes de información:

- **Fuentes y usos de fondos efectivos y presupuestados (R-1)**

De acuerdo con lo establecido en el contrato de préstamo y en el documento “Directrices para prestatarios para desembolsos basados en los informes, para proyectos de inversión financiados con préstamos del Banco Mundial”, cuando los desembolsos se efectúan bajo la modalidad de anticipos el prestatario deberá presentar al banco un estado que contenga las fuentes y aplicaciones proyectadas.

¿Cuál de los formatos y/o en qué columna específica se deben consignar los flujos planificados para el período de seis meses?

- **Reporte de cuenta especial – (R-4)**

Su destinación es reflejar los movimientos y manejo de los recursos del crédito, su estructura, diseño para reintegros y otros conceptos; no obstante no se contempló la modalidad de desembolsos basados en anticipos, así mismo el departamento de desembolsos del Banco Mundial tiene establecido que los prestatarios para solicitar un desembolso bajo el esquema de anticipos debe diligenciar el formato denominado “Estado de movimientos de la Cuenta Especial” Anexo B, Apéndice A1. Por lo anterior se sugiere, incluir en la norma el formato implementado por el Banco, el cual reemplazaría el formato R-4, para proyectos que se ejecuten bajo el esquema de desembolsos basados en reportes. Es importante anotar que este formato propuesto incluye toda la planificación del R-4, no es otra información requerida para calcular el monto del desembolso.

- **Reporte de progreso físico y seguimiento de resultados en unidades – (R-6A)**

Este reporte pretende medir el porcentaje de avance entre las unidades de resultado presupuestadas y las unidades de resultado efectivas, por componente, subcomponente y categoría; no obstante a nivel de categoría resulta complicado encontrar una unidad de medida que permita cuantificar una actividad en términos de resultado, por cuanto se presenta el caso en que se requiere ejecutar en una misma categoría una o varias actividades o varios procesos con diferentes unidades de medida para obtener un resultado.

Por lo anterior, solicitan estudiar la posibilidad de eliminar de este reporte las categorías y reportar el progreso físico en unidades de resultado presupuestadas, unidades de resultado efectivas y porcentajes de avance a nivel de componente y subcomponente.

- **Reporte de compromisos adquiridos en el período – (R-7)**

Este reporte contiene la información de los contratos o convenios suscritos por el Proyecto; no obstante el departamento de desembolsos del Banco Mundial tiene establecido que para aprobar cada desembolso se deben diligenciar los formatos denominados “Gastos con cargo a la Cuenta Especial para contratos sujetos a examen previo” y “Gastos con cargo a la Cuenta Especial no sujetos a examen previo”.

La información contenida en el reporte R-7 y la contenida en los formatos referidos para desembolsos se duplica en un alto porcentaje; adicionalmente el reporte R-7 al contener datos detallados por cada contrato lo hace muy extenso.

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el Banco Mundial bajo el esquema de desembolsos de anticipos requiere los formatos ya referidos, se propone eliminar el formato R-7 y en su reemplazo implementar el diligenciamiento de una ficha por cada contrato, en donde se conserven los datos requeridos para adelantar el seguimiento y control a cada uno de ellos (anexan formato modelo de la ficha).

- **Responsables**

El artículo 4º de la Resolución 380, establece los funcionarios responsables de firmar los reportes; no obstante se sugiere modificación en el formato R-6A “Progreso físico y seguimiento de resultados en unidades”, en el sentido de que sea firmado por el Representante Legal del Ente Ejecutor, el Director de la Unidad Coordinadora del Proyecto o quien haga sus veces y el responsable de la ejecución física del proyecto; lo anterior si se tiene en cuenta que ni el contador ni el jefe del área financiera tiene participación en la preparación de las unidades de medida.

3. Aclaración de registros contables

La Secretaría de Hacienda Distrital traslada los recursos a las entidades del sector descentralizado bajo el esquema de transferencias, pues así está contemplado en el presupuesto tanto en la Secretaría de Hacienda como en las entidades ejecutoras.

¿Para el registro contable de la operación de traslado de recursos de la Secretaría de Hacienda Distrital a las entidades del sector descentralizado se debe utilizar las cuentas de Operaciones interinstitucionales de enlace con situación de fondos 4720 y 5720, respectivamente, tal como quedó consignado en la comunicación GRI-2200, o es viable la utilización de las cuentas de transferencias 44 y 54 respectivamente dado que como ya se mencionó, presupuestalmente se contemplan como tal y es así como actualmente se registra presupuestal y contablemente?.

CONSIDERACIONES:

1. Proyecto financiado por la Corporación Andina de Fomento - CAF

La Contaduría General de la Nación – CGN expidió la Resolución 380 del 31 de octubre de 2002, La cual en el artículo 1º acerca de la adopción, establece: “Adóptense como obligatorios, a partir de la vigencia de la presente Resolución, el catálogo de cuentas para proyectos de inversión, con sus respectivos auxiliares, descripciones y dinámicas, y el procedimiento para el registro contable del flujo de recursos, las inversiones y los gastos que se deriven de la ejecución de los proyectos de inversión, (...)”

De otra parte, el artículo 5º establece: “Vigencia. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial y será obligatoria al nivel de documento fuente para el registro de las operaciones de los proyectos de inversión en las Unidades ejecutoras desde el 1 de enero del 2003”.

Sin embargo, la CGN, en coordinación con la CGR y el Banco Mundial analizó algunos criterios para considerar excepciones a la aplicación de la norma, y contempló como válidos para los proyectos que se encontraran en ejecución a la fecha de entrada en vigencia de la norma, los siguientes criterios para aquellos que tuvieran como vencimiento el año 2003:

- Fecha de suscripción del contrato de préstamo
- Tiempo de ejecución del proyecto
- Grado de avance en el cumplimiento del objeto, considerando los aspectos financieros, operativos y físicos
- Evaluación de la relación costo – beneficio que tiene para el proyecto, la adopción de la normatividad citada.

Sin embargo esta solicitud la debieron elevar a la CGN los proyectos mencionados con la entrada en vigencia de la norma.

2. Proyecto financiado por el BIRF

El anexo 2 de la Resolución 380 del 31 de octubre de 2002 “Instrucciones para el diligenciamiento de los reportes”, establece como objetivo general del mismo: “Definir los reportes para el suministro de la información financiera y de resultados, de los proyectos de inversión financiados con recursos del Banco Mundial”

El numeral 2 se refiere a las Instrucciones para el diligenciamiento de los reportes. En el mismo se establece el ámbito de aplicación, en los siguientes términos: “Los reportes son de carácter obligatorio **para todos los proyectos de inversión financiados con recursos del Banco Mundial**, cuyo diligenciamiento y presentación es responsabilidad de la Unidad Coordinadora respectiva, (...)” (resaltado fuera de texto).

De otra parte, el inciso tercero de los considerandos de la Resolución en comento, define: **“Que ante la falta de uniformidad en la información que debe ser remitida a los diversos organismos de control y regulación de los proyectos de inversión**, se hizo necesario elaborar una metodología para estandarizar su registro y obtener información patrimonial, que pueda ser entregada a través de Reportes de Seguimientos Financiero y Gerencial” (resaltado fuera de texto).

El inciso sexto estipula que: “Igualmente, se estructuraron las clases, diseños y contenidos de los informes o reportes obligatorios para los coordinadores de los proyectos destinados a satisfacer las necesidades de información del Banco Mundial, la CGR, la CGN y la ciudadanía en general”.

Como se observa, no obstante haber sido diligenciados los formatos especialmente con los requerimientos de información del Banco Mundial, la norma estandarizó la utilización de los mismos a los diferentes usuarios, entre ellos la CGR, entidad que participó activamente en la definición de los requerimientos de los formatos.

Respecto de los responsables de la información, el artículo 4 de la Resolución 380 y el numeral 3 del Anexo 2 “Instrucciones para el diligenciamiento de los reportes” establecen: “La totalidad de los reportes deben ser firmados por el Representante Legal del Ente Ejecutor, el Director de la Unidad coordinadora del Proyecto o quien haga sus veces, el jefe del Área Financiera y el Contador, con excepción de (...)”

De otra parte, el numeral 4 del anexo 2 describe cada uno de los reportes, los cuales fueron estudiados y definidos por el grupo de trabajo (CGN y CGR) de conformidad con las necesidades de información de los diferentes usuarios y en el cual se contó con el acompañamiento permanente del Banco Mundial.

Como se observa el objetivo de este instructivo es definir los reportes para el suministro de la información financiera y de resultados de los proyectos financiados con recursos del Banco Mundial que venían operando sobre la base de reembolsos. Al respecto, la norma fue trabajada con la información vigente suministrada por el Banco y por tanto no se incorporó información acerca del tratamiento de los proyectos que financiarían con base en anticipos. De hecho, el Proyecto de Servicios Urbanos es el pionero en nuestro país.

Respecto del “Reporte de compromisos adquiridos en el período – (R-7)”, su solicitud no es procedente, teniendo en cuenta que los formatos denominados “Gastos con cargo a la Cuenta especial para contratos sujetos a examen previo” y “Gastos con cargo a la cuenta especial no sujetos a examen previo”, los ha establecido el Banco para tener información relativa a los pagos que se efectúen con cargo a la Cuenta Especial y como un requisito previo para aprobación de los desembolsos.

Ahora, de conformidad con el Anexo 2 de la Resolución 380, la descripción del formato Compromisos adquiridos en el período (R-7), “contiene la información de los contratos o convenios suscritos por el proyecto, **sus modificaciones y los pagos efectuados**

hasta el período informado, discriminando por cada uno de los componentes, subcomponentes y/o categorías. Así mismo, contiene la información referente a pólizas de seguros, interventoría y registro presupuestal” (resaltado fuera de texto).

Como se puede observar, la información complementaria recogida en el formato R-7 se refiere a las modificaciones y los pagos efectuados hasta el período informado, en el sentido de que si bien llena los requisitos exigidos por el Banco Mundial, también llena las expectativas de información para el ejercicio del control que recae en la CGR.

Además, el artículo 4 de la Resolución 380 de 2002, estableció los responsables mínimos para la firma de los reportes. Sin embargo si a juicio de la entidad, otro funcionario adicional debe firmar dichos reportes, es potestativo de ella definirlos.

3. Aclaración de registros contables

El numeral 1.2.7.1.4 del PGCP en referente a la norma técnica de Ingresos, define que las transferencias “Comprenden los **recursos originados en traslados sin contraprestación directa efectuados entre los diversos niveles y sectores de la administración pública**, bien sea para el financiamiento del cometido estatal del ente público, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa” (resaltado fuera de texto).

Igualmente define que: “Las operaciones interinstitucionales comprenden los aportes y traspasos con o sin situación de fondos, recibidos de la administración central para el desarrollo del cometido estatal de los entes públicos del mismo nivel (...)”

El procedimiento remitido a la entidad para el flujo de recursos entre el ente ejecutor y las diferentes entidades partícipes del proyecto, tanto del sector centralizado como descentralizado, fue analizado y discutido con el contador del proyecto. Sin embargo solo hasta la realización del taller de capacitación realizado a funcionarios de las diferentes entidades involucradas en la ejecución del proyecto de Servicios Urbanos, realizado en junio, se aclaró que la forma en que fluían los recursos a las diferentes entidades coejecutoras, era a título de transferencias.

De otra parte, el anexo 1 de la Resolución 380 de 2002 contempla en el numeral 4.3 – Flujo de recursos, los diferentes escenarios de conformidad con el tipo de contabilidad que se lleve para el proyecto, integrada o separada, y la forma como fluyen los recursos entre el ente ejecutor y el proyecto.

En este orden de ideas, el PGCP contiene la estructura de cuentas para el debido reconocimiento de la transferencia, para el registro de los recursos recibidos de la Secretaria de Hacienda por parte de las entidades coejecutoras, para la ejecución del proyecto.

CONCLUSIÓN

1. Proyecto financiado por la Corporación Andina de Fomento - CAF

Teniendo en cuenta que los criterios para considerar excepciones a la aplicación de la norma definidos conjuntamente por la CGN y la CGR aplicarían para los proyectos cuyo vencimiento se diera en el transcurso de la vigencia 2003, el proyecto "Plan Vial y Programa Educativo" para el registro de las operaciones realizadas a partir del 1º de enero de 2003, debe aplicar la Resolución 380 de 2002.

2. Proyecto financiado por el BIRF

La Contaduría General de la Nación adoptará formatos adicionales, para proyectos financiados con recursos del Banco Mundial, cuando se adelante un estudio donde se determine que los mismos se incorporan como resultado de situaciones generales y no particulares de un proyecto en especial.

Ahora, si bien en los formatos definidos en la Resolución en comento no se ajustan a la información requerida para el proyecto de inversión, el Distrito podrá generar todos los reportes adicionales que se requieran del proyecto, teniendo como fuente de información la generada a partir del Catálogo de cuentas para los proyectos de inversión, sus descripciones y dinámicas.

Respecto del formato R-6-A "Reporte de progreso físico y seguimiento de resultados en unidades", es procedente que los proyectos financiados con recursos del Banco Mundial, diligencien la información con base en el detalle definido en el contrato de préstamo, sea ésta a nivel de componente, subcomponente o categoría de gasto.

De otra parte, teniendo en cuenta que si bien el usuario principal de los Reportes es el Banco Mundial, no debemos dejar de lado que la Contraloría General de la República como usuario para el ejercicio del control que le compete por mandato constitucional, necesita información amplia y suficiente. En tal sentido, su solicitud de eliminar el formato Reporte de compromisos adquiridos en el período – R-7, no es aceptada. independiente de los requerimientos adicionales del Banco.

El artículo 4 de la Resolución 380 de 2002, definió los responsables mínimos para la firma de los reportes. Sin embargo, si a juicio de la entidad, algún funcionario personal adicional debe firmar dichos reportes, es potestativo de ella definirlos.

3. Aclaración de registros contables

Los recursos del presupuesto recibidos por la Secretaría de Hacienda para la ejecución del Proyecto de Servicios Urbanos, y los cuales son entregados a las diferentes entidades del sector descentralizado coejecutoras del Proyecto de Servicios urbanos, a título de transferencias del rubro de inversión, deben tratarse contablemente como tal. De la misma manera, teniendo en cuenta la reciprocidad de la operación, la entidad

descentralizada beneficiaria de la transferencia registrará el ingreso en la cuenta de transferencias que corresponda al respectivo concepto.

Para el registro de las anteriores operaciones de transferencias, el Catálogo General de Cuentas del PGCP contempla las cuentas para la suficiente revelación de las mismas, por parte de los entes ejecutores del proyecto.

Ahora, teniendo en cuenta que el flujo de recursos entre el ente ejecutor y el proyecto está contemplado en el anexo No. 1 "Procedimiento para el manejo contable de los Proyectos de Inversión" de la Resolución 380 de 2002 y que para el efecto el Catálogo de cuentas para los proyectos de inversión contempla las cuentas y subcuentas que permitan el debido registro, no se habilitan en el mismo las cuentas de transferencias.

CONCEPTO 22219 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Agregación de la información en la administración central de la respectiva entidad territorial

SUBTEMA: Contabilización de la ejecución del presupuesto de los gastos del concejo

Doctora
AMPARO SANCHEZ RESTREPO
Jefe de Contabilidad Municipal

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación del 1 de septiembre de 2003, en la cual solicita concepto sobre el procedimiento desarrollado por el municipio, para registrar la ejecución de los gastos efectuados por parte del Concejo Municipal, según el cual la contabilización del gasto se contabiliza con el giro mensual del PAC, mediante un único registro, sin que medie como soporte del comprobante de contabilidad los documentos externos de las respectivas transacciones. Considerando adicionalmente que la agregación o consolidación a la que se refiere la Circular Externa 037 de 2000, queda abolida (sic).

Este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resulta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Los principios de contabilidad pública hacen referencia, entre otros aspectos, a las técnicas cuantitativas de valuación de los hechos; al momento en el cual se realiza el registro contable; a la forma en que deben revelarse los hechos; a la continuidad del ente público; a la esencia de las transacciones y a la correlación entre ingresos, costos y gastos.

Para efectos de dar respuesta a su consulta haremos énfasis en el principio de Causación y Registro, los cuales se enuncian así:

Principio de Causación

“Los hechos financieros, económicos y sociales deben registrarse en el momento en que sucedan, independientemente del instante en que se produzca la corriente de efectivo que se deriva de éstos.” (Subrayado fuera de texto)

El registro se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.”

Por su parte el principio de “Registro”, establece que:

“Los hechos deben contabilizarse mediante procedimientos técnicos adecuados a la organización de la entidad, observando las etapas del proceso contable relativa a la identificación y clasificación, con sujeción a las técnicas de valuación que permitan el debido reconocimiento, garantizando la confiabilidad y utilidad social de la información.” (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el numeral 4.1 del Plan General de Contabilidad, contiene el *“PROCEDIMIENTO PARA EL MANEJO CONTABLE, LA AGREGACIÓN Y/O CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL”*, en el se establecen *“los criterios para el manejo contable y el proceso de consolidación de la información financiera, económica y social de los órganos de control, corporaciones públicas y demás organismos con autonomía administrativa y financiera, pero sin identidad jurídica, con la respectiva entidad territorial”*.

Dependiendo de la estructura y organización de la entidad territorial, se pueden presentar tres (3) situaciones:

- 1.- Manejo de contabilidades independientes
- 2.- Manejo de contabilidades separadas
- 3.- Manejo de la contabilidad en forma integrada.

“Contabilidad independiente.

Se refiere a que las entidades y organismos manejan en forma individual su propia contabilidad. El manejo de la contabilidad en forma independiente está caracterizado por aspectos tales como:

- La existencia de un solo presupuesto en cabeza de la entidad territorial, o de presupuestos independientes en cabeza de la entidad territorial y de los organismos.
- Autonomía en el manejo presupuestal.
- Autonomía administrativa y financiera.
- El manejo de los libros contables en forma independiente. (Subrayado fuera de texto)

Contabilidad separada

En este caso, para el manejo contable se parte de la premisa de que es una sola entidad, que manejará separadamente los diferentes negocios o unidades contables. Se caracteriza por aspectos tales como:

- Existencia de un único presupuesto en cabeza de la entidad territorial.
- Relativa autonomía presupuestal de las unidades, pero siempre delegada.
- Relativa autonomía administrativa y financiera, pero delegada.
- Se llevan registros y libros de contabilidad separadamente en cada una de las unidades y son complemento de la contabilidad del ente. (Subrayado fuera de texto)

Contabilidad integrada

Este manejo contable se refiere a una sola entidad y una única contabilidad; por lo tanto, las unidades o negocios están integrados contablemente, aunque se les da el tratamiento de cuentas especiales separadas, habilitándoles dígitos auxiliares a partir de las subcuentas, de tal forma que permitan diferenciar los conceptos de cada uno de los negocios o unidades y se puedan preparar informes para cada uno de ellos. Algunas de las características son: (Subrayado fuera de texto)

- Corresponde a una sola entidad.
- Existe un único presupuesto.
- Se habilitan cuentas especiales separadas.
- Registro de libros principales únicos
- Manejo de libros auxiliares separados."

Los principios de contabilidad pública constituyen las pautas básicas que guían el proceso de generación de información en función de los objetivos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública. El principio de causación establece que los hechos deben registrarse en el momento en que sucedan, independientemente del instante en que se produzca la corriente de efectivo. Estos hechos deben registrarse mediante procedimientos técnicos adecuados a la organización y estructura de la entidad, mediante un sistema de

contabilidad independiente, separada o integrada, observando las etapas del proceso contable.

La contabilidad independiente, permite que sobre la base de un único presupuesto o presupuestos independientes, tanto la administración central de la entidad territorial como lo órganos de control y corporaciones públicas manejen su propia información contable, como si se tratará de dos entidades independientes, en consecuencia el traslado de recursos entre ellas se efectuaran por concepto de transferencias- presupuesto independiente- u Operaciones Insterinstitucionales – único presupuesto. Periódicamente se consolidada la información en la administración central.

En cuanto a la contabilidad separada, se parte de la premisa que se trata de una sola entidad, con un único presupuesto y se llevan registros y libros de contabilidad separadamente en cada una de las unidades y son complemento de la contabilidad de la entidad territorial. En este evento, las operaciones de flujos de recursos entre la entidad territorial y los organismos de control y corporaciones públicas deben manejarse utilizando la cuenta "Principal y Subalterna".

Contabilidad integrada. Cuando la entidad territorial tiene su estructura y organización contable integrada con los organismos de control o corporaciones públicas, dándoles un tratamiento de cuentas separadas habilitando dígitos auxiliares a partir de la respectiva subcuenta, que identifiquen las operaciones de los organismos de control y corporaciones públicas.

CONCLUSIÓN:

Con base en lo expuesto y en atención a su consulta, los criterios para el manejo contable y el proceso de agregación y/o consolidación de la información financiera, económica y social de los órganos de control y corporaciones públicas y demás organismos con autonomía administrativa y financiera, pero sin identidad jurídica, debe considerar la estructura y organización de la entidad territorial. En consecuencia, la contabilidad de los organismos de control y las corporaciones públicas, puede ser independiente, separada o integrada.

La elección de uno de los tres sistemas, debe considerar características, tales como: el presupuesto es único o independiente, el manejo de libros contables principales y auxiliares en forma independiente o complementaria o de si es un único sistema contable, son las condiciones que determinan la forma de interrelacionar las operaciones entre la administración central y los diferentes organismos.

La estructura y organización de la entidad territorial define el sistema contable a seguir con el fin de interrelacionar las operaciones entre la administración central y los diferentes organismos, situaciones que no deben comprometer la aplicación de los principio de contabilidad, como es el caso de la causación y el registro, por cuanto el procedimiento enviado en su comunicación establece, que con el flujo de recursos se contabiliza el gasto

del Concejo Municipal. No obstante, el principio establece que el momento del registro es con la adquisición de bienes y servicios, situación que incide en la correcta identificación y clasificación de las operaciones.

CONCEPTO 22536 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMAS: Operaciones recíprocas
Transferencias ETESA al FONPET

SUBTEMAS: Procedimiento para el registro de bienes, derechos y obligaciones a recibir de entidad liquidada
Procedimiento para el registro en el balance de la entidad

Doctora
GLORIA INES ATEHORTUA DUQUE
Contadora
Gobernación de Risaralda

ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación de septiembre del año en curso, en la cual solicita conceptos acerca de:

1. La Empresa MINERALDA, fue liquidada en diciembre de 2002. Dicha entidad trasladó al Departamento, los bienes, derechos y obligaciones. No obstante en el proceso no se tuvo en cuenta los documentos de traslado y cesión de bienes.

Lo anterior, ha ocasionado dificultades en la presentación de la información del Departamento a la Contaduría General de la Nación, debido a que se han recibido algunas obligaciones y derechos y al clasificarlas en las cuentas 4705 y 5705, se genera inconsistencia ya que las operaciones recíprocas solicitan el código de la entidad con la que se realizó la operación, y la entidad aparece INACTIVA en la base de datos de la CGN.

¿Cuál debe ser el procedimiento para efectuar el registro de los bienes, derechos y obligaciones que se van a recibir de la empresa en mención?

2. El departamento ha recibido de la Empresa Territorial para la Salud – ETESA, informe sobre los giros realizados al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET, por concepto de transferencias FONPET – Baloto Electrónico, del cual reportan cifras a favor del Departamento de Risaralda.

Si estos recursos deben reflejarse en el balance de la entidad, les solicito indicar el procedimiento a seguir.

Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

1.1 Procedimiento para el registro de bienes, derechos y obligaciones a recibir de entidad liquidada

En cumplimiento de sus funciones, el Contador General de la Nación ha expedido los parámetros empleados en el proceso de consolidación, contenidos en el modelo instrumental capítulo 7 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, actualizado publicado en la página de Internet de la Contaduría General de la Nación – www.contaduria.gov.co. Dicha norma en el numeral 7.2.3.3 contempla la definición de la Tabla de códigos institucionales, utilizada en el proceso de consolidación del Balance de la Nación. La misma contiene los códigos institucionales de las entidades públicas tanto del nivel nacional como territorial.

Igualmente establece esta norma que con el fin de minimizar los rechazos de información relacionada con las operaciones recíprocas contenidas en el formato CGN-96-002, las entidades públicas deberán constatar con antelación a su reporte de información, esto es, al momento de diligenciamiento de los formatos, la presencia de código institucional para las entidades que forman parte del sector público.

El PGCP en el modelo instrumental describe la cuenta 5725-OPERACIONES DE TRASPASO DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES como “el valor de los bienes, derechos y obligaciones transferidos entre entes públicos, diferentes de las donaciones de bienes y derechos que realicen con terceros”

De otra parte, define la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, como “(...) Así mismo, registra los bienes, derechos y obligaciones que se incorporaron 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” (subrayado fuera de texto).

Dado lo anterior, teniendo en cuenta que la entidad que efectuó el traslado de los bienes, derechos y obligaciones, no está activa en la base de datos de la CGN porque culminó su proceso de liquidación, no es factible el registro en las cuentas de aportes y traspaso de bienes, derechos y obligaciones y por tanto el reporte como operación recíproca.

2.1 Procedimiento para el registro en el balance de la entidad, de los recursos girados por ETESA al FONPET, por cuenta del Departamento

El PGCP actualizado publicado en Internet, en el manual de procedimientos relativos a desarrollos interinstitucionales, contempla en el numeral 5.1.6. el "Tratamiento contable que deben aplicar las entidades territoriales y las direcciones de salud para el registro de las operaciones relacionadas con los recursos que financian el sector salud".

Este procedimiento en el numeral 5.1.6.3.4.3 contempla lo relativo a los recursos provenientes de los Juegos de suerte y azar, y establece que éstos representan "los recursos que reciben los departamentos, el Distrito Capital y los municipios, como titulares de las rentas del monopolio rentístico de todas las modalidades de juegos de suerte y azar, (...)

En este sentido, toda actividad que se realice en ejercicio del monopolio, debe tener en cuenta que con ella se financian los servicios de salud y esa es la razón del monopolio. Dentro del concepto de servicios de salud se incluye la financiación de éstos, su pasivo pensional, prestacional y, los demás gastos vinculados a la investigación en áreas de la salud"

El inciso 5 de este numeral, establece que: "Son conceptos de ingreso de los juegos de suerte y azar: a) el impuesto a loterías foráneas y a ganadores de sorteos ordinarios y extraordinarios, (...) y d) los administrados por la Empresa Territorial para la Salud, Etesa" (subrayado fuera de texto).

En el numeral 5.1.6.5.6 contempla lo relacionado con las Transferencias provenientes de ETESA y en el numeral 5.1.6.5.6.1.1 Registro de la transferencia, estipula que "La distribución de las rentas obtenidas por ETESA, se reconocen en la entidad territorial, como una transferencia, con base en la comunicación emitida por las citadas entidades y con la periodicidad definida legalmente para cada recurso" (subrayado fuera de texto).

Este procedimiento incorpora ejemplos de los registros a efectuar por cada una de las partes involucradas en la transacción, los cuales pueden ser consultados por la entidad.

CONCLUSIÓN

1.1 Procedimiento para el registro de bienes, derechos y obligaciones a recibir de entidad liquidada

Teniendo en cuenta que no es posible el registro de los bienes, derechos y obligaciones recibidos de la entidad liquidada en las cuentas 4725-OPERACIONES DE TRASPASO DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES, toda vez que la entidad se encuentra INACTIVA en la base de datos de la Contaduría General de la Nación, lo cual generaría saldos pendientes de conciliar en el proceso de consolidación del Balance de la Nación, es factible

que la entidad efectúe la incorporación de dichos bienes, derechos y obligaciones, a través de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, subcuenta que corresponda.

2.1 Procedimiento para el registro en el balance de la entidad, de los recursos girados por ETESA al FONPET, por cuenta del Departamento

Los recursos girados por ETESA al Fondo Nacional de Pensiones Territoriales-FONPET, deben ser registrados a título de transferencia. Para el efecto el PGCP en el manual de procedimientos relativos a desarrollos interinstitucionales, contempla en el numeral 5.1.6. el tratamiento contable que deben aplicar las entidades territoriales y las direcciones de salud para el registro de las operaciones relacionadas con los recursos que financian el sector salud.

CONCEPTO 22992 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Cuentas de presupuesto

SUBTEMA: Gastos de funcionamiento e inversión

Doctora
LUCIA GALEANO ZULETA
Contadora
Universidad de Medellín

ANTECEDENTES

Me refiero a su oficio en el cual solicita concepto acerca de la clasificación de los gastos presupuestales en funcionamiento e inversión para efectos de la refrendación, toda vez que se presentan diferencias entre los informes remitidos al Departamento Nacional de Planeación-DNP y la información contable. Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES

De acuerdo con el numeral 1.2.7.1.6 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, las normas técnicas relativas a las cuentas de planeación y presupuesto "están orientadas a definir criterios para armonizar, integrar y conciliar los hechos que enmarcan la actividad de los entes públicos, registrados desde la perspectiva financiera, económica y social, con la ejecución de los planes de desarrollo y el presupuesto, constituyendo una herramienta

de apoyo a los procesos de seguimiento, control, evaluación de la gestión de los entes públicos y toma de decisiones.

Este sistema de cuentas se origina en las leyes y demás normas legales mediante las cuales se expiden los respectivos planes de desarrollo y los correspondientes presupuestos de ingresos y gastos". (Subrayado fuera de texto)

El citado numeral expresa que las cuentas de presupuesto "Comprende un sistema de cuentas que constituyen la expresión contable de las diferentes etapas del proceso presupuestal en sus componentes de ingresos y gastos, desde la aprobación hasta la ejecución, facilitando el seguimiento y control de cada una de sus etapas y así permitiendo conocer en cualquier momento el resultado de la ejecución". (Subrayado fuera de texto)

En particular, el presupuesto de gastos se reconoce "por el valor en que se afecten las apropiaciones contempladas en los presupuestos aprobados, de conformidad con lo establecido en las normas mediante las cuales se expiden y reglamentan los presupuestos de los entes públicos.

Las cuentas del presupuesto de gastos se revelarán atendiendo los criterios de la vigencia a la cual se relaciona la apropiación, en actual, anterior y futuras, identificando los diferentes conceptos de gastos de funcionamiento, servicio de la deuda e inversión".

CONCLUSIÓN

Las cuentas de presupuesto son la expresión contable de las diferentes etapas de la ejecución presupuestal en sus componentes de ingresos y gastos. En tal sentido, la clasificación de los gastos en funcionamiento e inversión dentro de la Clase 0-CUENTAS DE PLANEACIÓN Y PRESUPUESTO, se origina en la estructura del presupuesto aprobada y en la respectiva ejecución, razón por la cual no deben presentarse diferencias entre los informes remitidos al Departamento Nacional de Planeación-DNP y la información contable.

CONCEPTO 23974 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMAS: Libros de contabilidad
Tratamiento contable

SUBTEMAS: Registro
Gastos de puesta en marcha
Aportes de capital

Doctora
ROSIRIS BARRETO VERGARA
Profesional con funciones de Contador
TRAANSMETRO S.A.

ANTECEDENTES

En atención a las comunicaciones del asunto, en las cuales solicita concepto acerca del registro de los libros de contabilidad, el tratamiento contable de los gastos de puesta en marcha, los ingresos por sobretasa a la gasolina y los aportes al momento de constitución de la empresa, y la clasificación de las entidades para efectos del diligenciamiento del formato de inscripción ante la Contaduría General de la Nación, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

Para el efecto, es importante considerar la siguiente información que relaciona la entidad en su oficio:

TRAANSMETRO S.A. es una empresa industrial y comercial del Estado del orden distrital, creada mediante el Acuerdo 003 del 14 de febrero de 2003 y tiene como objeto la gestión, organización y planeación del servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros en la ciudad de Barranquilla y su área metropolitana bajo la modalidad de transporte terrestre automotor.

El 100% del capital fue aportado por el Distrito de Barranquilla y otras entidades de este orden y la financiación se hará en un 30% por el 3.5% de la sobretasa a la gasolina y el otro 70% aporte de la Nación.

CONSIDERACIONES

1.1 Registro de los libros de contabilidad

El numeral 1.2.7.2 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, establece las Normas técnicas relativas a los libros de contabilidad. En el citado numeral se expresa que “Para el registro de sus operaciones financieras, económicas y sociales, los entes públicos llevarán los siguientes libros de contabilidad:

Libros principales

Son libros principales el Libro Diario y el Libro Mayor

Libro Diario contiene, en los débitos y créditos de las cuentas, el registro detallado cronológico y preciso de las operaciones realizadas, trasladado de los comprobantes de contabilidad.

Libro Mayor contiene los saldos de las cuentas del mes anterior, las sumas de los movimientos débitos y créditos de cada una de las cuentas del respectivo mes, tomadas del Libro Diario y el saldo final del mismo mes (...).

Libros auxiliares

Estos libros contienen el detalle de los registros contables necesarios para el control de las operaciones, elaborados con base en los comprobantes de contabilidad o en los documentos soporte. Dichos registros corresponden al nivel auxiliar del Catálogo General de Cuentas. Los libros auxiliares contendrán una hoja control para resumir a nivel de subcuentas los registros efectuados en cada uno de los conceptos que los integran.

Registro de los libros principales. Los libros principales deben registrarse mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal del ente público, 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 contabilización de las operaciones.

Cuando se trate de entes públicos que desarrollen su función administrativa o cometido estatal a través de seccionales, regionales, distritos, etc., el acta de apertura será suscrita por quien haga las veces de representante legal en la respectiva seccional, regional, distrito, etcétera.

Cuando los entes públicos hayan registrado los libros principales en la Cámara de Comercio, dicho acto tendrá plena validez, para todos los efectos. (Subrayado fuera de texto)

En el registro de los libros principales se indicará, por lo menos, el nombre del ente público, nombre del libro, fecha de registro y número de folios con numeración sucesiva y continua. Sólo podrá registrarse un nuevo libro cuando al anterior le queden pocos folios por usar o deba ser sustituido por causa de fuerza mayor, que calificará el representante legal o quien haga sus veces.

Como se observa, el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP ha definido un procedimiento para el registro de los libros principales de contabilidad; no obstante, el registro de los libros en las Cámaras de Comercio tiene amplia validez para todos los efectos.

Ahora bien, para efectos de establecer la obligatoriedad de registrar los libros de contabilidad en la Cámara de Comercio, le sugerimos presentar su consulta ante la Superintendencia de Sociedades, entidad competente para absolver la inquietud al respecto.

2.1 Gastos de puesta en marcha

La cuenta 1910-GASTOS DIFERIDOS del Catálogo General de Cuentas-CGC del PGCP, representa el "Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público.

Los cargos diferidos deben amortizarse durante los periodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, o en la vigencia de los respectivos contratos".

Para el efecto, en la estructura del CGC se encuentra creada la subcuenta 191007-GASTOS DE ORGANIZACIÓN Y PUESTA EN MARCHA y para la respectiva amortización, las subcuentas 511105 y 521105 GASTOS DE ORGANIZACIÓN Y PUESTA EN MARCHA, según corresponda.

2.2 Aportes de capital

En la estructura del Catálogo General de Cuentas-CGC del PGCP, se encuentra creada la cuenta 3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO, la cual "Representa el valor del capital autorizado a los entes públicos vinculados, de naturaleza anónima o asimiladas, de conformidad con las disposiciones legales que regulan su creación y funcionamiento"

La subcuenta 320403-CAPITAL SUSCRITO POR COBRAR (DB), se debita con "El valor del capital que se suscriba y esté pendiente de recibir, y se acredita "Con el valor de los pagos efectivamente recibidos".

Por lo anterior y teniendo en cuenta que Transmetro es una sociedad anónima, el aporte de capital que hace el Distrito de Barranquilla, se registra debitando el activo que corresponda, según la naturaleza del aporte, y acreditando la subcuenta 320403-CAPITAL SUSCRITO POR COBRAR (DB).

Ahora bien, los aportes que se financien con recursos de la sobretasa a la gasolina, se registrarán en la medida que ingresen esos recursos a la entidad, afectando la citada subcuenta.

CONCLUSIÓN

1.1 Registro de los libros de contabilidad

Las Normas técnicas relativas a los libros de contabilidad, incluyendo las formalidades del registro, se encuentran contenidas en el numeral 1.2.7.2 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, siendo válido el registro en las Cámaras de Comercio. Ahora bien, el organismo competente para definir la obligatoriedad del registro de los libros ante la Cámara de Comercio, es la Superintendencia de Sociedades, razón por la cual le sugerimos presentar su inquietud ante dicha entidad.

2.1 Gastos de puesta en marcha

Los gastos de puesta en marcha se registran en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y se amortizan durante el tiempo que se espere recibir los beneficios de los costos y gastos incurridos.

2.2 Aportes de capital

Los aportes de capital que efectúe el Distrito de Barranquilla, se registrarán debitando el activo que corresponda según su naturaleza y acreditando la subcuenta 320403-CAPITAL SUSCRITO POR COBRAR (DB), en la medida que se reciban.

Finalmente, respecto de su inquietud sobre la clasificación de las entidades para efectos de diligenciamiento del formato de inscripción ante la Contaduría General de la Nación, le sugerimos enviar la documentación pertinente, con el fin de tener el soporte suficiente que permita adelantar la clasificación respectiva por parte de la Contaduría General de la Nación.

CONCEPTO 24478 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Deudores – préstamos educativos condonables

SUBTEMA: Concepto sobre registro contable

Doctora
NOHORA ALBA MÉNDEZ CASTAÑEDA
Coordinadora Grupo de Contabilidad
INSTITUTO COLOMBIANO AGROPECUARIO

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación del 14 de octubre del año en curso, mediante la cual consulta acerca del tratamiento contable de:

La Entidad constituyó en el ICETEX fondo destinado a la financiación de créditos educativos por estudios de postgrado y cursos cortos en el país, para funcionarios de la entidad condonables por prestación de servicios. Para que el funcionario se haga acreedor a la condonación, deberá acreditar la prestación de servicios, de acuerdo con lo señalado en el reglamento del Fondo.

Si por incumplimiento de la obligación, el beneficiario no se hiciere acreedor a la condonación total o parcial de su deuda, éste deberá pagar el saldo pendiente en el término y con los intereses que correspondan al plan de amortización convenido.

Contablemente el Fondo se encuentra registrado en la cuenta 142504-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, el cual se acredita cada vez que el ICETEX efectúa los desembolsos de los préstamos educativos concedidos, debitando la cuenta 141507-PRÉSTAMOS EDUCATIVOS, la cual se amortiza con el valor de las condonaciones realizada por los beneficiarios. Estos registros se realizan trimestralmente soportados en el informe presentado por el ICETEX al Instituto.

La entidad solicita concepto acerca de si es procedente el registro de estos créditos en la cuenta 141507, teniendo en cuenta que el derecho cierto de cobro a favor del Instituto se configura en una prestación de servicios por parte del funcionario beneficiado y no en un derecho que implique un flujo de efectivo para el Instituto. Solo habrá flujo de efectivo, en caso de incumplimiento por parte del beneficiario del crédito.

CONSIDERACIONES:

El modelo instrumental describe la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS, como "(...) Así mismo, incluye los préstamos concedidos por los entes públicos para la compra, construcción o mejora de vivienda, la liberación de gravámenes hipotecarios, créditos educativos y préstamos para investigación, entre otros, en desarrollo de su cometido estatal" (subrayado fuera de texto).

Así mismo define la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, como "Derechos ciertos del ente público, por concepto de operaciones y deudas diferentes de las enunciadas en cuentas anteriores, tales como reclamaciones, (...).

Adicionalmente, deben registrarse los valores por cobrar conexos y derivados de las inversiones, préstamos y cuentas por cobrar, como los rendimientos financieros, (...)"

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del PGCP, contempla en la subcuenta 147012-CRÉDITOS A EMPLEADOS. Como se observa, el concepto de préstamos concedidos es utilizado por las entidades que de conformidad con su cometido estatal tiene la facultad de conceder préstamos, función que no es la del Instituto.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que el cometido estatal de la entidad no contempla actividades financieras, no es posible la utilización de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS. Para el efecto, las entidades que efectúan transacciones relacionadas con préstamos y que no son parte de su cometido estatal, el Catálogo General de Cuentas del PGCP, contiene la subcuenta 147012-PRESTAMOS A EMPLEADOS.

Por lo anterior, es procedente que la entidad proceda a la revisión de los registros contables que hasta la fecha viene realizando y efectúe las reclasificaciones a que haya lugar, no sin antes advertir que es importante también la revisión de los registros que viene realizando el ICETEX, para evitar la duplicidad de registros.

CONCEPTO 24479 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización Petrolera - FAEP

SUBTEMA: Tratamiento contable de recursos FAEP adicionados al Municipio

Doctora
OLGA LUCIA PINEDA VILLAMIZAR
Contralora Municipal

ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación de octubre del año en curso, en la cual consulta acerca del tratamiento contable que debe darle el Municipio de Bucaramanga a recursos del FAEP asignados y adicionados por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público al presupuesto de la presente vigencia del Municipio, con destinación a la amortización de la deuda y los cuales a la fecha no han sido girados. Al respecto, este Despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

Las normas técnicas relativas a las cuentas de Planeación y Presupuesto, contenidas en el numeral 1.2.7.1.6 del Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, establece que “Cuando en los presupuestos de inversión anuales se incluyan modificaciones que aumenten o disminuyan las partidas y recursos aprobados en el plan plurianual, éstas deben incorporarse a las cifras registradas inicialmente en el plan de inversiones, por parte de las entidades de la administración central del nivel territorial y el Departamento Nacional de Planeación – DNP-, basados en las disposiciones legales que le sean aplicables” (subrayado fuera de texto).

Ahora, sobre las cuentas de presupuesto estipula que: “Comprende un sistema de cuentas que constituyen la expresión contable de las diferentes etapas del proceso presupuestal en sus componentes de ingresos y gastos, desde la aprobación hasta la ejecución, facilitando el seguimiento y control (...)

Los registros en estas cuentas deben realizarse de conformidad con las normas presupuestales que les sean aplicables por parte de la administración central (...)

Deben revelarse según corresponda, en presupuestos de ingresos y gastos y, en sus diferentes estados de aprobación y ejecución” (subrayado fuera de texto).

Particularmente sobre el presupuesto de ingresos contempla que: “El reconocimiento contable de las cuentas del presupuesto de ingresos debe realizarse por los valores que afectan los diferentes conceptos asignados en los rubros presupuestales y numerales rentísticos, de conformidad con lo establecido en las normas mediante las cuales se expiden y reglamentan los presupuestos de los entes públicos.

El valor de los recursos adicionados al presupuesto deben incorporarse a las cuentas de ingresos aprobadas” (subrayado fuera de texto).

“Las cuentas del presupuesto de gastos se revelarán atendiendo los criterios de la vigencia a la cual se relaciona la apropiación, en actual, anterior y futuras, identificando los diferentes conceptos de gastos de funcionamiento, servicio de la deuda e inversión (...)” (subrayado fuera de texto).

Para el debido registro, el Catálogo General de Cuentas del modelo instrumental, contempla la estructura de cuentas de Planeación y Presupuesto, el presupuesto de ingresos y el presupuesto de gastos, en sus diferentes etapas.

De otra parte, La Ley 633 de 2000 estableció que el Gobierno podría disponer de los recursos correspondientes al Fondo Nacional de Regalías en el Fondo de Ahorro y Estabilización Petrolera – FAEP, para asignarlos a los municipios y departamentos no productores de hidrocarburos, con destinación exclusiva al pago de la deuda vigente a diciembre 29 de 2000, causada por la financiación de proyectos y programas de desarrollo.

Igualmente, el gobierno nacional expidió el Decreto 1939 del 14 de septiembre de 2001, mediante el cual reglamenta la distribución de los recursos que los municipios y departamentos productores y el Fondo Nacional de Regalías tienen en el FAEP.

El artículo 10º del decreto contempla la “Distribución de recursos del Fondo Nacional de Regalías entre los departamentos y municipios no productores”. En dicho artículo se establecen las responsabilidades para cada una de las partes que intervienen en el proceso de solicitud y giro de los recursos al beneficiario final.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las funciones asignadas a las entidades que intervienen en el manejo de los recursos del FAEP, administrados por ECOPETROL, y en el entendido de que el Municipio cumplió con lo allí estipulado, le corresponde a éste evaluar la etapa en la que se encuentra y efectuar la afectación de sus cuentas de planeación y presupuesto en sus ingresos y gastos por los valores adicionados.

Así mismo, el municipio debe efectuar la afectación de la contabilidad patrimonial, reconociendo el gasto y el pasivo por el concepto que corresponda. Igualmente, el registro relativo al concepto por el cual se efectúa el reintegro de los recursos del FAEP.

CONCEPTO 24962 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Giros Dirección del Tesoro Nacional - DTN

SUBTEMA: Tratamiento contable de los conceptos pendientes de giro al final de la vigencia

Doctor
JORGE ERNESTO MARTÍNEZ G.
Jefe Financiero
INTENALCO

ANTECEDENTES:

En atención a su oficio de octubre del año en curso, en el cual solicita se le instruya acerca del tratamiento contable de los valores que por problemas de PAC quedan pendientes de giro al final de la vigencia por parte de la Dirección del Tesoro Nacional a las entidades públicas, me permito informarle que este Despacho atenderá su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003, expedida por el Contador General de la Nación.

CONSIDERACIONES:

El numeral 1.2.7.1.2 contempla la norma técnica de contabilidad pública – pasivos, la cual respecto de las cuentas por pagar establece que: “Las cuentas por pagar deben reconocerse por el valor total adeudado, que se define como la cantidad a pagar en el momento de adquirir la obligación y los gastos financieros a su vencimiento”

De manera complementaria la norma técnica relativa a los activos, respecto de los deudores, establece que: “Comprende los derechos de cobro originados en el desarrollo de las actividades financieras, económicas y sociales del ente público, que se producen como resultado de la venta de bienes o servicios, así como los conceptos conexos a la liquidación de rentas por cobrar, (...)”

Por otra parte, la norma técnica relativa a las cuentas de planeación y presupuesto, haciendo referencia al presupuesto de ingresos define que “Presupuestalmente se considera como ingreso toda transacción que implica la generación de un medio de financiamiento o fuente de fondos.

Se ejecuta con los recaudos, los cuales pueden ser en efectivo, papeles y otras cancelaciones, o con los reconocimientos siempre y cuando las normas presupuestales aplicables a la entidad así lo contemplen. (...)”

Así las cosas, el valor pendiente de giro por la DTN al final de la vigencia no corresponde a un derecho cierto de cobro originado en el desarrollo de las actividades de la entidad.

El modelo instrumental del Plan General de Contabilidad Pública, en las descripciones y dinámicas de las cuentas de planeación y presupuesto, contempla respecto al concepto “0240-RECONOCIMIENTOS (Cr). Para algunas entidades, corresponde a los ingresos reconocidos a 31 de diciembre, que hacen parte de la ejecución de la vigencia fiscal y se tiene la certeza que su recaudo se efectuará en la vigencia siguiente. En consecuencia, no hacen parte de la vigencia en la cual se recaudan”.

Además en cuanto al concepto: “0251-RECONOCIMIENTOS DE VIGENCIAS ANTERIORES (Db). Esta cuenta representa el valor de los diferentes conceptos de ingresos por venta de bienes o servicios, transferencias y créditos aprobados, que al estar soportados, fueron reconocidos en la ejecución de ingreso de la vigencia anterior.

Este valor no hace parte del presupuesto de la vigencia. Su objetivo es realizar el seguimiento del recaudo de los valores reconocidos en la vigencia anterior” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Los valores pendientes de giro al final de cada vigencia por parte de la Dirección General del Tesoro Nacional a las entidades, no son susceptibles de registrarse contablemente como deudores, por cuanto los mismos corresponden a inconvenientes en el flujo de recursos entre entidades y no a un derecho cierto de cobro originado en el desarrollo normal de sus actividades.

No obstante, para efectos del seguimiento de dichos valores, el PGCP contempla en las cuentas de presupuesto la estructura de subcuentas para el control de dichos recursos.

Finalmente, soportados en el principio de causación, independiente del giro por parte de la DTN, en la contabilidad deben estar reflejados los pasivos pendientes de cancelación por el no giro de los recursos por parte de la DTN.

CONCEPTO 31049 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Reconocimiento, registro y revelación

SUBTEMA: Avalúos técnicos de activos fijos

Doctor
CARLOS EDUARDO CHAVEZ GONZÁLEZ
Director Financiero
Metro de Medellín

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación radicada con el expediente 200312-31049 este despacho se permite atender su consulta en la cual solicita que se exima de la realización de los avalúos a los activos fijos; máxime cuando en consultas a los asesores y la Revisoría Fiscal de la Entidad se ha encontrado que éstos coinciden con la Entidad en cuanto a que de obtenerse un valor, éste no sería el apropiado pues la aplicación de dicho registro no tendría comparabilidad, ni razonabilidad.

CONSIDERACIONES

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

En desarrollo de los Principios de Reconocimiento, Registro y Revelación de los hechos financieros, económicos y sociales el Plan General de Contabilidad Pública–PGCP, para efectos de valuación, establece en el numeral 1.2.7.1 que se aplicará, como regla general, el costo histórico el cual “(...) *será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, entre otros el precio de mercado, valor presente, costo de reposición o valor de realización (...)*”. (Subrayado fuera de texto)

Es así que se estableció en el numeral 1.2.7.1.1. NORMAS TÉCNICAS de PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO del PGCP, que el objetivo del avalúo para efectos de revelación contable, es *“Implementar las diferentes metodologías de actualización previstas en el PGCP para los bienes inmuebles a que se refiere la presente norma, en el contexto del principio de reconocimiento, orientado a aproximar de manera más objetiva, la realidad económica de aquellos bienes que por su naturaleza y condiciones de mercado, se ven afectados en su valor”*

Asimismo, el numeral 4.2. de la Circular Externa 045 de 2001 estableció los criterios para la selección y aplicación de los métodos, en cuanto que *“La selección y aplicación de las*

metodologías deberá considerar la relación costo-beneficio para la entidad, procurando evitar erogaciones significativas, teniendo en cuenta que los avalúos podrán efectuarse con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización o, con el apoyo de entidades oficiales. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el inmueble. Para efectos contables, los avalúos deberán considerar, entre otros, criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación de mercado, grado de negociabilidad de los bienes inmuebles, eventos generadores de valor y afectaciones". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que dada la especificidad de los Activos Fijos de la Entidad y teniendo en cuenta que para ellos no existe un precio de referencia legal, ni la existencia de un mercado donde habitualmente se venden y compran éstos Activos Fijos, como tampoco un mercado conocido donde se pueda prever la posibilidad de su compra o venta, dada su particularidad, y por ende no encontrar evidencias concretas sobre la existencia de un mercado conocido para su oferta o demanda, consideramos entonces que no es necesario efectuarle avalúos para efectos contables; sin embargo es pertinente manifestar que si en el futuro se puede contar con un precio de referencia válido para estos efectos, proceder entonces a actualizar los valores de los Activos Fijos de la Entidad, informando en Notas a los Estados Financieros su correspondiente aplicación.

CONCEPTO 31249 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Reconocimiento, registro y revelación

SUBTEMA: Recursos en el FONPET

Señor
VÍCTOR MANUEL RAMOS P.
Oficina de Contabilidad
Municipio de Guatavita

ANTECEDENTES:

En atención a su comunicación radicada con el expediente 200312-31249 este despacho se permite atender su consulta teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por la Contaduría General de la Nación-CGN.

¿Cómo se deben registrar los recursos que el Municipio posee en la cuenta del FONPET, tanto del capital, como los rendimientos financieros?

CONSIDERACIONES:

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

El numeral 1.2.6.1. del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP referente al RECONOCIMIENTO establece que “Los hechos financieros, económicos y sociales se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas”. Asimismo el numeral 1.2.6.2. del PGCP en lo pertinente a la CAUSACIÓN determina que “Los hechos financieros, económicos y sociales deben registrarse en el momento en que sucedan, independientemente del instante en que se produzca la corriente de efectivo que se deriva de éstos.

El registro se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período”. (Subrayado fuera de texto)

A su vez, las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS contenidas en el numeral 1.2.7.1.1. del PGCP fijan que “(...) están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los bienes y derechos ciertos del ente público, derivados del desarrollo de su función administrativa o cometido estatal. Estos bienes y derechos se originan en la ley, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos que los generan”. (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, en lo que tiene que ver con DEUDORES El numeral 1.2.7.1.1. del PGCP, determina que “*Comprenden los derechos de cobro originados en el desarrollo de las actividades financieras, económicas y sociales del ente público, que se producen como resultado de la venta de bienes o servicios, así como los conceptos conexos a la liquidación de rentas por cobrar, como los intereses moratorios, sanciones y multas por extemporaneidad y demás derechos originados en desarrollo del cometido estatal, por operaciones diferentes a los ingresos tributarios. (...) Los deudores deben revelarse de acuerdo con su origen en: Derechos originados de actividades comerciales, de financiación, de seguridad social, por destinación específica y transferencias; adicionalmente teniendo en cuenta el riesgo de insolvencia del prestatario en deudores de difícil recaudo.* (Subrayado fuera de texto)

En cuanto a las NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA O SOCIAL, en lo que respecta a los INGRESOS, el numeral 1.2.7.1.4. del PGCP estipula que “(...) están orientadas a definir criterios uniformes para el

reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los ingresos, (...) del ente público.

En tal sentido, el numeral en mención define los INGRESOS como *“Expresión monetaria de los flujos percibidos por el ente público en el periodo contable, que refleja la obtención de recursos originados en desarrollo de la actividad financiera, económica y social, básica o complementaria, susceptibles de incrementar el patrimonio público”.*

Para el caso de los INGRESOS POR TRANSFERENCIAS el mismo numeral establece que *“(...) deben reconocerse cuando surja el derecho cierto de cobro, es decir, cuando se conoce que el ente cedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. Se registra por el importe establecido en el correspondiente acto de reconocimiento”.* (Subrayado fuera de texto)

La NORMA TÉCNICA define los INGRESOS POR TRANSFERENCIAS como *“(...) los recursos originados en traslados sin contraprestación directa efectuados entre los diversos niveles y sectores de la administración pública, bien sea para el financiamiento del cometido estatal del ente público, el cumplimiento de proyectos o convenios especiales, o como producto de los procesos de descentralización administrativa, por ejemplo, transferencias corrientes y de capital del gobierno general o de las empresas (...)”.*

Por otra parte, es importante tener en cuenta lo establecido en el Parágrafo 2 del Artículo 2 de la Ley 715 del 21 de diciembre de 2001 con respecto a los *recursos para financiar los pasivos pensionales de las Entidades Territoriales. (...) Del total de recursos que conforman el Sistema General de Participaciones, previamente se deducirá cada año un monto (...); y 2.9% al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, FONPET, creado por la Ley 549 de 1999 con el fin de cubrir los pasivos pensionales de salud, educación y otros sectores.*

Estos recursos serán descontados directamente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la liquidación anual, antes de la distribución del Sistema General de Participaciones.

La distribución de los recursos para alimentación escolar será realizada de conformidad con el reglamento que expida el Gobierno Nacional, y los del FONPET por su administración”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta las consideraciones en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que con relación a los recursos que el Municipio posee en la cuenta del FONPET, tanto del capital como de los rendimientos financieros, deberá reconocerlos una vez el Ministerio de Hacienda y Crédito Público informe el valor de los recursos asignados al FONPET a nombre del Municipio, utilizando para el caso del capital la subcuenta 141312-

SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES con su respectiva causación en la subcuenta 440808-MUNICIPIOS-PARTICIPACIÓN PARA PENSIONES –FONPET.

Una vez se notifique el recaudo por parte del FONPET, se deberá proceder a registrar el hecho en la subcuenta 142513-DEPÓSITOS ENTREGADOS-EN ADMINISTRACIÓN PENSIONES con su correspondiente causación en la subcuenta 141312-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Finalmente, en lo referente a los rendimientos financieros, se procederá de acuerdo con el reporte del FONPET sobre los rendimientos generados por los recursos para financiar el pasivo pensional del Municipio, registrando en la subcuenta 142513-DEPÓSITOS ENTREGADOS-EN ADMINISTRACIÓN PENSIONES con su correspondiente causación en la subcuenta 480535-RENDIMIENTOS SOBRE DEPÓSITOS EN ADMINISTRACIÓN.

CONCEPTO 31272 DE DICIEMBRE 30 DE 2003

TEMA: Cargos Diferidos

SUBTEMA: Amortización de cargos diferidos

Señor
JOSE VICENTE HERMOSILLA URUETA
Bogotá

ANTECEDENTES

Hemos recibido su comunicación enviada por correo electrónico y radicada el 10 de diciembre del 2003 con el expediente 200312-31272, la cual nos permitimos atender, teniendo en cuenta que será resuelta de manera general y abstracta conforme lo reglamenta la Resolución 540 del 22 de octubre de 2003 expedida por el Contador General de la Nación.

En su comunicación nos consulta:

Por qué en el Plan General de Contabilidad Pública no existe una cuenta (dentro del grupo 53) para el registro de la amortización de cargos diferidos?.

CONSIDERACIONES

Para absolver las inquietudes de su consulta resulta conveniente hacer referencia a la normatividad aplicable al asunto materia de análisis, de acuerdo con el desarrollo que enseguida se presenta.

El Plan General de Contabilidad Pública adoptado mediante la Resolución 400 de 2000, establece en la descripción de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS: “Valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público. Los cargos diferidos deben amortizarse durante los periodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, o en la vigencia de los respectivos contratos.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, en la descripción del grupo 53-Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, se establece: “cuentas representativas de los gastos estimados de carácter económico, en que incurre el ente público, para cubrir contingencias de pérdidas, obligaciones de cuantía indeterminada y reflejar el valor causado por el uso, consumo o pérdida de capacidad operacional de los bienes”.

Como puede observarse los conceptos que identifican los cargos diferidos corresponden a erogaciones efectivamente realizadas por el ente público, para la adquisición de bienes o servicios que representan gastos o costos reales para la entidad, pero que dada su condición de generar beneficios en un periodo o periodos futuros, y con el fin de asociarlos adecuadamente con los ingresos de dichos periodos, se difieren en el tiempo, mientras que los conceptos de gastos que se ubican en el grupo 53 corresponden a estimaciones que se realizan con el fin de ir aproximando obligaciones futuras o cubrir contingencias de pérdidas, o reconocer el desgaste o la pérdida de la capacidad operacional de los bienes.

Es en esta definición conceptual donde se advierten las diferencias. Por ello, el PGCP dentro de la estructura del Catálogo de Cuentas, separa los gastos reales originados en erogaciones efectivas, dentro de los que se incluyen los cargos diferidos, de los gastos estimados, ubicando éstos últimos en un grupo aparte, lo cual es necesario para fines de análisis económico y financiero de los distintos informes que la contabilidad suministra a los respectivos usuarios.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta lo expuesto en el ordenamiento normativo señalado, se concluye que:

1. Los cargos diferidos representan el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios futuros, en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal del ente público. Por su parte, el grupo 53 que corresponden a las provisiones, agotamiento, depreciaciones y

amortizaciones, representan cuentas de los gastos estimados de carácter económico, en que incurre el ente público, para cubrir contingencias de pérdidas, obligaciones de cuantía indeterminada y reflejar el valor causado por el uso, consumo o pérdida de capacidad operacional de los bienes.

2. Dada esta diferencia conceptual, el PGCP separa dentro de la estructura del Catálogo de Cuentas los gastos reales originados en erogaciones efectivas, como los cargos diferidos, de los gastos estimados, ubicando éstos últimos en un grupo aparte, con fines de revelación, lo cual es necesario en los análisis financieros y tipo económico de los distintos informes que la contabilidad suministra a los respectivos usuarios.