

REPÚBLICA DE COLOMBIA

Doctrina Contable Pública Compilada

2012

¡Cuentas claras, Estado transparente!



MinHacienda
Ministerio de Hacienda
y Crédito Público

**PROSPERIDAD
PARA TODOS**



PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Juan Manuel Santos Calderón

MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Mauricio Cárdenas Santamaría

CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Pedro Luis Bohórquez Ramírez

SUBCONTADORA GENERAL Y DE INVESTIGACIÓN

Miryam Marleny Hincapié Castrillón

SUBCONTADOR DE CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Álvaro Enrique Herrera Guayara

SUBCONTADOR DE CENTRALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Juan Guillermo Hoyos Pérez

SECRETARIO GENERAL

Jaime Aguilar Rodríguez

GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE INVESTIGACIÓN Y NORMAS

Rocío Pérez Sotelo- Coordinadora

María Isabel Valenzuela Rojas

Freddy Armando Castaño Pineda

Carlos Alberto Prieto Suárez

Martha Liliana Arias Pérez

Martha Rubiela Granados Molina

Germán Eduardo Espinosa Flórez

Hernán Pulgarín Giraldo

GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE DOCTRINA Y CAPACITACIÓN

Eduardo Vidal Díaz - Coordinador

Cleveland Evans Bernard

Elizabeth Muñoz Hernández

Dora Alicia Donato Montañez

María Daneris Taborda Zapata

Zulay Viviana Muñoz Galván

Nora Ortiz Sánchez

Luz Stella Hoyos Rojas

ISBN: 978-958-57948-0-1

DISEÑO E IMPRESIÓN

Imprenta Nacional de Colombia

Mayo 2013

Presentación

Por mandato Constitucional, corresponde al Contador General de la Nación, determinar las normas contables que deben regir en el país para el sector público, y por expresa disposición de la Ley 298 de 1996, se le atribuye la facultad de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, todo ello con carácter vinculante para las entidades públicas, facilitando así la correcta interpretación y aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, y concomitantemente contribuyendo con valiosos instrumentos para el optimizar el manejo de las finanzas del Estado.

En esta perspectiva, con la Doctrina Contable Pública Compilada 2012, integrante del Régimen de Contabilidad Pública, adoptado mediante la Resolución 354 de 2007, se consolidan las interpretaciones emanadas de la Contaduría General de la Nación, como respuesta a las consultas formuladas por la misma comunidad partícipe del proceso contable, y se brinda un instrumento de orientación y consulta, que coadyuva finalmente a la adecuada preparación y presentación de los Estados financieros, económicos, sociales y ambientales.

La Contaduría General de la Nación es consciente del cambiante entorno, y está en la búsqueda de las mejores alternativas que acordes con las Normas Internacionales de Contabilidad, tanto para las entidades de Gobierno general como para las Empresas, a efectos de imprimir una nueva dinámica en la regulación contable pública colombiana, de suerte que en el futuro podremos generar información sobre las finanzas públicas, no solamente para los usos tradicionales a nivel interno, sino también para ser aplicada en cualquier escenario y bajo la óptica de los criterios y principios que imponen las tendencias en el contexto mundial.

Así las cosas, queda a disposición de la comunidad contable, académica, investigativa, y demás usuarios e interesados en las información contable pública, este nuevo volumen, con la esperanza que su compilación facilite los roles que a cada quien le corresponden desde su propia perspectiva.

PEDRO LUIS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ
Contador General de la Nación

Introducción

A continuación, se presentan los criterios que deben tenerse en cuenta para consultar y comprender la estructuración de la doctrina contable pública expedida por la Contaduría General de la Nación.

Estructura de los conceptos que componen la Doctrina

Los conceptos que conforman la Doctrina están conformados por la clasificación temática, identificación, antecedentes, consideraciones y conclusiones, así:

- **Clasificación temática.** Determina y define los criterios básicos y descriptores, requeridos para la adecuada clasificación de la Doctrina Contable Pública, expedida por la Contaduría General de la Nación.

La clasificación temática se realiza a través de los descriptores (Categoría, Subcategoría, atributos específicos) que son las denominaciones que se asignan a cada uno de los criterios básicos (Título- Tema y Subtema) y que permiten a los profesionales encargados de resolver las consultas determinar el problema general consultado y el tratamiento contable o contexto en el que se circunscribe la respuesta. Así mismo, orientan al usuario de la Doctrina Contable Pública, en el proceso de búsqueda y consulta de los asuntos de su interés.

Definición de la CATEGORÍA que identifica el TÍTULO

Es el primer nivel de la estructura taxonómica y determina el filtro que da origen a los grandes capítulos de la Doctrina compilada, en los cuales se clasifican los conceptos armonizadamente con la estructura general del Régimen de Contabilidad Pública, y corresponden a la denominación de los TÍTULOS.

Las Categorías son: Régimen de Contabilidad Pública (RCP), Marco conceptual, Catálogo General de Cuentas, Procedimientos de contabilidad pública y de control interno contable e Instructivos contables.

Definición de SUBCATEGORÍA que identifica el TEMA

Es el segundo nivel de la estructura taxonómica de la Doctrina compilada y corresponde a divisiones que se desagregan de las Categorías, particularizando los criterios definidos en el RCP con la situación planteada por los consultantes, y corresponden a la denominación de los TEMAS.

Definición de ATRIBUTOS ESPECÍFICOS que identifican el SUBTEMA.

Son el tercer nivel de la estructura taxonómica de la Doctrina compilada, y corresponden a una descripción particularizada del (los) asunto(s) de los que se ocupa un concepto determinado, y corresponden a la denominación de los SUBTEMAS.

Las situaciones consultadas por los usuarios, durante la vigencia 2010, se clasifican en los siguientes Títulos y Temas:

TÍTULO	TEMA
A. RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	1. Ámbito de aplicación
B. MARCO CONCEPTUAL - PGCP	<ol style="list-style-type: none"> 1. Caracterización del entorno del sector público colombiano 2. Entidad Contable Pública 3. Usuarios de la Contabilidad Pública 4. Proceso Contable 5. Normalización y Regulación de la Contabilidad Pública 6. Propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública 7. Objetivos de la Información Contable Pública 8. Características Cualitativas de la Información Contable Pública 9. Principios de Contabilidad Pública 10. Normas técnicas de contabilidad pública 10.1. Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales <ol style="list-style-type: none"> 10.1.1. Normas técnicas relativas a los activos 10.1.2. Normas técnicas relativas a los pasivos 10.1.3. Normas técnicas relativas al patrimonio 10.1.4. Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental 10.1.5. Normas técnicas relativas a las cuentas de orden 10.1.6. Normas técnicas relativas a las cuentas de presupuesto y tesorería 10.2. Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad 10.3. Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables 10.4. Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre
C. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	<p>Denominación de cuenta, grupo O clase, dependiendo de lo que se haya empleado en las conclusiones guardando la siguiente estructura:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Activos 2. Pasivos 3. Patrimonio 4. Ingresos 5. Gastos 6. Costos de ventas y operación 7. Costos de producción 8. Cuentas de orden deudoras 9. Cuentas de orden acreedoras 0. Cuentas de presupuesto y tesorería
D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	<ol style="list-style-type: none"> 1. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos. 2. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas. 3. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo. 4. Procedimiento contable para reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos. 5. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.

TÍTULO	TEMA
D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	6. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
	7. Procedimiento para el registro contable de las operaciones derivadas del cumplimiento de garantías y de la asunción de obligaciones crediticias originadas en operaciones de crédito público.
	8. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	9. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales
	10. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	11. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado
	12. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud
	13. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS)
	14. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios.
	15. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los subsidios y contribuciones por parte de las entidades contables públicas prestadoras de servicios públicos domiciliarios.
	16. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión.
	17. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida.
	18. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las actividades realizadas conjuntamente.
	19. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.
	20. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte.
	21. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Fonpet.
	22. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de Regalías
	23. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la movilización de activos de las entidades públicas del nivel nacional
	24. Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública-CHIP.
	25. Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	26. Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.
	27. Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.
	28. Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.

TÍTULO	TEMA
E. INSTRUCTIVOS CONTABLES	Número y referencia del instructivo contable.
F. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS	Depende del aspecto particular consultado.

En cuanto a la ubicación de los conceptos en el texto consolidado, es conveniente precisar que se realizó de acuerdo con el orden establecido en la tabla anterior. Al tratarse de consultas con múltiples clasificaciones, el texto del concepto se incorpora en la primera clasificación, en tanto que las siguientes clasificaciones se mencionan en la tabla de contenido, en su respectiva ubicación, y se remite a la página en que quedó incorporado el concepto respectivo.

- **Identificación.** Contiene la información clara y precisa del consultante; allí se identifica el nombre de la persona y la entidad a la que pertenece.
- **Antecedentes.** Constituyen la especificación de una pregunta o del problema que enfrenta un consultante. En el caso de preguntas múltiples sobre diferentes temas o subtemas, las preguntas se enumeran.
- **Consideraciones.** Son el conjunto lógico de argumentos y fuentes económicas, jurídicas y regulativas que soportan conceptual u operativamente un hecho, transacción u operación económica, social y ambiental de uno o varios entes contables públicos. Normalmente, recogen el conjunto de los argumentos que permitirán concluir una propuesta de tratamiento contable por lo tanto, se mantiene una estrecha correlación entre los antecedentes y las consideraciones, y entre éstas y las conclusiones.

Cuando una consulta implica o incluye varios temas, las consideraciones identifican y distinguen estos temas, para desarrollar el planteamiento lógico de cada uno por separado. Cada tema se enumera, en consonancia con la numeración que se establezca en los antecedentes.

- **Conclusión.** Constituyen la respuesta final a una consulta contable. Se caracterizan por ser claras y precisas y recogen específicamente el tratamiento contable a seguir frente a transacciones, hechos u operaciones. Se deducen y soportan en las consideraciones y resuelven, de fondo, los problemas planteados en los antecedentes.

Cuando hay varios temas consultados, las conclusiones siguen el mismo orden de la presentación de los antecedentes y las consideraciones. Contienen, además, una manifestación expresa del carácter vinculante de las respuestas de la Contaduría General de la Nación a las consultas.

Por otra parte, en cuanto a la obligatoriedad de la aplicación de la doctrina contable expedida por la Contaduría General de la Nación, hay que tener en cuenta que la Corte Constitucional a través de la sentencia C-487 de 1997 que "Las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, afectando de manera sustancial los "productos finales", entre ellos el balance general, los cuales son definitivos para el manejo de las finanzas del Estado (...) Es decir, que por mandato directo del Constituyente le corresponde al Contador General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración, determinar las normas contables que deben regir en el país, lo que se traduce en diseñar y expedir directrices y procedimientos dotados de fuerza vinculante, que como tales deberán ser acogidos por las entidades públicas, los cuales servirán de base para el sistema contable de cada entidad" (...) (Subrayado fuera de texto).

Índice Sumario

ESTRUCTURA BÁSICA DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	6
ÍNDICE TEMÁTICO	11
I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	79
PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	95
II. MARCO CONCEPTUAL PGCP	97
MANUAL DE PROCEDIMIENTOS	383
III. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	385
IV. PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO	629
V. INSTRUCTIVOS CONTABLES	849
VI. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS	853

Doctrina Contable Pública Compilada 2012

Estructura básica del régimen de contabilidad pública**6****I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA TOTAL**

- | | | |
|----|---|----|
| a. | CONCEPTO 20122000000611 del 23-01-12 Reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema Nacional de Identificación e Información de Ganado Bovino-SINIGAN que estarán a cargo del Gobierno Nacional a través del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, quien a su vez contrata la administración con la Federación Colombiana de Ganaderos-Fedegán.. | 81 |
| b. | CONCEPTO 20122000005131 del 06-03-12 Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en FOGAFIN e inviabilidad de aplicar la Resolución 033 de 2012..... | 83 |
| c. | CONCEPTO 20122000012431 del 04-05-12 Reconocimiento de transferencias de regalías a resguardos y cabildos indígenas..... | 86 |
| d. | CONCEPTO 20122000022501 del 08-08-12 Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo-FONADE | 87 |
| e. | CONCEPTO 20122000022651 del 09-08-12 Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en Capital Salud Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado SAS -Salud E.P.S-S S.A.S..... | 90 |
| f. | CONCEPTO 20122000040501 del 17-12-12 Ámbito de aplicación de las empresas públicas domiciliarias, para efectos de la presentación de información contable, y consecuencias de su no presentación..... | 93 |

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**95****II. MARCO CONCEPTUAL****97****1. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO****99****1.1 ENTORNO GENERAL****99**

- | | | |
|----|--|----|
| a. | CONCEPTO 20122000006641 del 15-03-12 Cierre contable de las operaciones del DAS en supresión. Este concepto deja sin vigencia los conceptos 201110-158725 del 28-12-11 y 20122000002601 del 16-02-12 | 99 |
|----|--|----|

1.2 ENTORNO JURÍDICO

- | | | |
|----|--|-----|
| a. | CONCEPTO 20122000037871 del 27-11-12 Legalización de anticipos, reconocimiento de cuentas por pagar y de gastos..... | 101 |
|----|--|-----|

1.3 ENTORNO ECONÓMICO

- | | | |
|----|---|-----|
| a. | CONCEPTO 20122000009541 del 09-04-12 Diferencia entre los conceptos de Gobierno General y Empresa Pública | 514 |
|----|---|-----|

1.4 ENTORNO SOCIAL: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas**104**

1.5	ENTORNO Y SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	104
	SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	104
2.	ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA	104
a.	CONCEPTO 20122000000401 del 20-01-12 Reconocimiento por parte del DAPRE de los gastos ocasionados por la creación de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas	104
b.	CONCEPTO 20122000002551 del 16-02-12 Aplicación de la Resolución 413 del 16-12-11 mediante la cual se modifica el Régimen de Contabilidad Pública por la eliminación de las cuentas de presupuesto y tesorería con aplicación a partir del 1-01-12	183
3.	USUARIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA: En el periodo de comopilación no se han resuelto consultas sobre este tema	105
4.	PROCESO CONTABLE	105
a.	CONCEPTO 20122000019131 del 27-06-12 Reconocimiento de las operaciones iniciales en entidades públicas	105
b.	CONCEPTO 20122000021631 del 27-07-12 Reconocimiento retenciones en la fuente por pagos realizados por la entidad y cuando los pago los realiza otra entidad pagadora.....	107
c.	CONCEPTO 20122000021791 del 30-07-12 Reconocimiento de los valores entregados anticipadamente para la ejecución de comisiones oficiales.....	108
d.	CONCEPTO 20122000023391 del 17-08-12 Reconocimiento de la temporalidad en la ejecución de las transacciones, hechos y operaciones que alimentan los registros contables.....	111
e.	CONCEPTO 20122000025691 del 12-09-12 Reconocimiento del derecho por parte de la Registraría Nacional del Estado Civil de los recursos entregados a contratistas	112
5.	NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA	115
a.	CONCEPTO 20122000001631 del 07-02-12 Aplicación voluntaria de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, por parte de las empresas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. En este mismo sentido consultó la E.S.P. Empresa de Servicios Públicos de Acueducto Alcantarillado y Aseo del Guamo 201220000002141 del 13-02-12.....	115
b.	CONCEPTO 20122000002161 del 13-02-12 Competencia reguladora de la CGN para expedir el Régimen de Contabilidad Pública, armonizado con Estándares Internacionales emitidos por IASB.....	116
c.	CONCEPTO 201220122000002171 del 13-02-12 Reporte de información financiera con criterios diferentes a los establecidos en el RCP, frente al modelo general de la Superintendencia de Servicios Públicos	119
d.	CONCEPTO 20122000002551 del 16-02-12 Aplicación de la Resolución 413 del 16-12-11 mediante la cual se modifica el Régimen de Contabilidad Pública por la eliminación de las cuentas de presupuesto y tesorería con aplicación a partir del 1-01-12	183
e.	CONCEPTO 20122000012411 del 04-05-12 Vigencia de los avalúos en propiedades, planta y equipo una vez derogada la circular externa O60 de 2005.	120
f.	CONCEPTO 2012200025031 del 11-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Educación Nacional de la transferencia de inmuebles a CISA-Movilización de activos. Este concepto modifica el concepto 20122000009411 del 02-04-12	122

g.	CONCEPTO 20122000040261 del 13-12-12 Improcedencia de ajustes sugeridos en el tratamiento contable para la deducción del 2% para fomento de educación superior. Registro contable el valor del 2% a transferir por el Ministerio de Educación Nacional es inferior al solicitado	123
6.	PROPÓSITOS DEL SNCP: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas	125
7.	OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	125
8.	CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA	125
8.1.	Confiabilidad: Razonabilidad, Objetividad, Veracidad	125
a.	CONCEPTO 20122000020111 del 09-07-12 Viabilidad de registrar una nueva actualización cuando el valor del avalúo catastral es mayor al avalúo anterior.....	128
b.	CONCEPTO 20122000020421 del 16-07-12 Reconocimiento por parte de la Empresa de Energía del Amazonas S.A. de ingresos de ejercicios anteriores	136
c.	CONCEPTO 20122000021631 del 27-07-12 Reconocimiento retenciones en la fuente por pagos realizados por la entidad y cuando los pago los realiza otra entidad pagadora.....	107
d.	CONCEPTO 20122000021791 del 30-07-12 Reconocimiento de los valores entregados anticipadamente para la ejecución de comisiones oficiales.....	108
e.	CONCEPTO 20122000022021 del 31-07-12 Depuración de deudas una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales.....	138
f.	CONCEPTO 20122000022071 del 31-07-12 Depuración de cartera a cargo de personas jurídicas extinguidas	140
g.	CONCEPTO 20122000023391 del 17-08-12 Reconocimiento de la temporalidad en la ejecución de las transacciones, hechos y operaciones que alimentan los registros contables	111
h.	CONCEPTO 20122000031971 del 08-11-12 Viabilidad, de adoptar como política contable el tomar los valores de los avalúos catastrales para registrar contablemente el valor de todos los bienes inmuebles.	130
i.	CONCEPTO 20122000032001 del 09-11-12 Elaboración comprobantes de egreso entidades SIIF.....	145
j.	CONCEPTO 20122000039331 del 04-12-12 Reconocimiento de incobrabilidad de cartera y Registro de incremento de cartera de vigencia actual a los Estados Financieros.....	131
k.	CONCEPTO 20122000039511 del 06-12-12 Inviabilidad por parte del Ministerio de Transporte, de reclasificar a deudas de difícil recaudo, otros deudores incobrables.....	142
l.	CONCEPTO 20122000040241 del 13-12-12 Improcedencia para efectuar el ajuste por el mayor ingreso causado en vigencias anteriores contra las utilidades de vigencias anteriores.....	134
m.	CONCEPTO 20122000040751 del 19-12-12 Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.	146
n.	CONCEPTO 20122000041421 del 27-12-12. Determinación de procedimientos internos por parte de la Universidad de la Guajira para documentar registros sin soportes, de periodos anteriores.....	150

	Páginas
ñ. CONCEPTO 20122000018511 DEL 20-06-12. Reconocimiento contable de las glosas a la facturación por prestación de servicios de salud - No subsanables.....	127
8.2. Relevancia: Oportunidad, Materialidad, Universalidad	145
a. CONCEPTO 20122000002801 del 21-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial.....	153
b. CONCEPTO 20122000023271 del 16-08-12 Revelación de información adicional en notas a los estados contables.....	155
c. CONCEPTO 20122000025511 del 07-09-12 Reconocimiento contable de la venta de material reciclable independiente de su cuantía.....	572
8.3. Comprensibilidad: Racionabilidad, Consistencia	159
a. CONCEPTO 20122000012861 del 09-05-12 Depuración de la información relacionada con propiedades, planta y equipo.....	125
b. CONCEPTO 20122000022021 del 31-07-12 Depuración de deudas una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales.....	138
c. CONCEPTO 20122000030131 del 25-10-12 Reconocimiento de las operaciones contables por la transformación del establecimiento público Acción Social en el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social- DPS, de la cual se escindieron nuevas entidades que son: Agencia de Cooperación Internacional, Unidad de Atención y Reparación a las Víctimas de la violencia, Unidad Administrativa Especial para la Consolidación Territorial, Agencia Nacional para la Superación de la Pobreza Extrema y Centro de Memoria Histórica.....	159
d. CONCEPTO 20122000030611 del 29-10-12 Reconocimiento por parte del DPS de los recursos entregados al Municipio de Funza mediante convenio interadministrativo para la construcción de centros de desarrollo humano y comunitario, durante la ejecución del convenio. Este concepto ratifica el concepto 20106-144612 del 20-08-10.....	161
e. CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores.....	162
f. CONCEPTO 20122000041421 del 27-12-12 Determinación de procedimientos internos por parte de la Universidad de la Guajira para documentar registros sin soportes, de periodos anteriores.....	150
9. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA	167
a. CONCEPTO 20122000032241 del 13-11-12 Registro de consignaciones conocidas con posterioridad al cierre del ejercicio y antes de publicación de estados contables.....	167
b. CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores.....	162
c. CONCEPTO 20122000041171 del 24-12-12 Reconocimiento del IVA en servicios de arrendamiento. Causación de IVA en ingresos por arrendamiento recibidos por anticipado. Reconocimiento contable del IVA teórico en adquisiciones a contribuyentes del Régimen simplificado.....	169
9.1 Gestión Continuada: En el periodo de conciliación no se han resuelto consultas	172
9.2 Registro	172
a. CONCEPTO 20122000000711 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de la Contraloría Municipal de Soledad de los pasivos laborales sin respaldo presupuestal.....	172

	Páginas
b. CONCEPTO 20122000000751 del 24-02-12 Inviabilidad de reconocer contablemente las cuentas por pagar presupuestales	178
c. CONCEPTO 20122000023391 del 17-08-12 Reconocimiento de la temporalidad en la ejecución de las transacciones, hechos y operaciones que alimentan los registros contables.....	111
d. CONCEPTO 20121300025451 del 05-09-12 Imprudencia para reconocimiento de vigencias futuras ordinarias o excepcionales como bienes y servicios pagados por anticipado	179
e. CONCEPTO 20122000041161 del 24-12-2012 Reconocimiento contable de Licencias de Software, discos duros, amortización y depreciación cuya propiedad se formaliza al finalizar un contrato de prestación de servicios de comunicaciones	174
9.3. Devengo o Causación	181
a. CONCEPTO 20122000002801 del 21-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial.....	153
b. CONCEPTO 20122000000711 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de la Contraloría Municipal de Soledad de los pasivos laborales sin respaldo presupuestal.....	172
c. CONCEPTO 20122000000731 del 24-01-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Justicia y del Derecho de los recursos entregados a los contratistas como adelanto de pago sobre los contratos de servicios bajo la modalidad de prefinanciación.....	181
d. CONCEPTO 20122000002551 del 16-02-12 Reconocimiento de pasivos en la contabilidad patrimonial cuando se formalicen los documentos que generan las obligaciones de conformidad con las condiciones contractuales.....	183
e. CONCEPTO 20122000005121 del 06-03-12 Reconocimiento por parte de TEVEANDINA LTDA., de los intereses moratorios por el no pago de una sentencia.....	188
f. CONCEPTO 20122000011581 del 27-04-12 Reconocimiento contable de vigencias expiradas presupuestales.....	193
g. CONCEPTO 20122000011711 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de Ministerio de Justicia y del Derecho de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes e inviabilidad de provisionarlas.....	194
h. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
i. CONCEPTO 20122000012541 del 07-05-12 Momento del reconocimiento contable de los gastos	417
j. CONCEPTO 20122000016271 del 31-05-12 Tratamiento contable del convenio interadministrativo No. 46/1162 entre ISAGENS.A. y la Unidad de Planeación Minero Energética-UPME. Este concepto complementa expediente 200711-105343 del 17-12-2007.....	199
k. CONCEPTO 20122000017651 del 15-06-12 Reconocimiento contable de las obligaciones relacionadas con los servicios públicos y otros servicios a cargo de la entidad territorial	202
l. CONCEPTO 20122000019121 del 27-06-12 Reconocimiento por parte del INVIMA de los contratos de prestación de servicios con independencia del lleno de las formalidades para el pago	561



m.	CONCEPTO 20121300025451 del 05-09-12 Improcedencia para reconocimiento de vigencias futuras ordinarias o excepcionales como bienes y servicios pagados por anticipado	179
n.	CONCEPTO 20122000026491 del 19-09-12 Reconocimiento por parte de FEDEARROZ , de la cuota de fomento arrocero.....	209
ñ.	CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL.....	239
o.	CONCEPTO 20122000030451 del 26-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de la compra de equipos de computo con el recibo de la factura y la legalización de los anticipos.....	185
p.	CONCEPTO 20122000037871 del 27-11-12 Legalización de anticipos, reconocimiento de cuentas por pagar y de gastos.....	101
q.	CONCEPTO 20122000039331 del 04-12-12 Reconocimiento de incobrabilidad de cartera y Registro de incremento de cartera de vigencia actual a los Estados Financieros	131
r.	CONCEPTO 20122000039341 del 04-12-12 Reconocimiento de obligaciones al celebrar contratos por compra de bienes o prestación de servicios	187
s.	CONCEPTO 20122000039501 del 06-12-12 Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público	203
t.	CONCEPTO 20122000040261 del 13-12-12 Improcedencia de ajustes sugeridos en el tratamiento contable para la deducción del 2% para fomento de educación superior. Registro contable el valor del 2% a transferir por el Ministerio de Educación Nacional es inferior al solicitado	123
u.	CONCEPTO 20122000040671 del 18-12-12 Aplicación del Principio de Contabilidad Pública de devengo o causación	208
s.	CONCEPTO 20122000041161 del 24-12-2012 Reconocimiento contable de Licencias de Software, discos duros, amortización y depreciación cuya propiedad se formaliza al finalizar un contrato de prestación de servicios de comunicaciones.....	174
9.4.	Asociación	211
a.	CONCEPTO 20122000004891 del 02-03-12 Reconocimiento del IVA asumido por efecto de la proporcionalidad de operaciones en función de la naturaleza de la erogación	211
b.	CONCEPTO 20122000020741 del 17-07-12 Reversiones o anulaciones en cuentas de gastos	212
c.	CONCEPTO 20122000039351 del 04-12-12 Reconocimiento intereses de mora por el no pago de transferencias de recursos a Coldeportes . Reconocimiento recursos entregados en administración para ejecución de obras de infraestructura.	214
d.	CONCEPTO 20122000040261 del 13-12-12 Improcedencia de ajustes sugeridos en el tratamiento contable para la deducción del 2% para fomento de educación superior. Registro contable el valor del 2% a transferir por el Ministerio de Educación Nacional es inferior al solicitado	123
e.	CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores	162

9.5 Medición

a.	CONCEPTO 20122000000751 del 24-02-12 Inviabilidad de reconocer contablemente las cuentas por pagar presupuestales	178
b.	CONCEPTO 20122000006671 del 15-03-12 Actualización de Títulos de Deuda TES que posee ETESA en liquidación	218
c.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH del recibo de los libros enviados desde Madrid con manifiesto de importación.....	432
d.	CONCEPTO 20122000012631 del 07-05-12 Valoración económica de los recursos naturales en la conformación de indicadores.....	281
e.	CONCEPTO 20122000012721 del 08-05-12 Inviabilidad de registrar como bienes en uso la compra de activos fijos	219
f.	CONCEPTO 20122000019441 del 29-06-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas Este concepto fue ratificado con el 20122000030261 del 25-10-11	220
g.	CONCEPTO 20122000021331 del 25-07-12 Identificación del el tercero en los casos de reclamación por incumplimiento del objeto del contrato.....	389
h.	CONCEPTO 20122000024351 del 29-08-12 Actualización de inventarios.	222
i.	CONCEPTO 20122000025491 del 07-09-12 Reconocimiento contable del gravamen a los movimientos financieros indispensable para formalizar la transacción por la adquisición de lotes en la Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía	224
j.	CONCEPTO 20122000030261 del 25-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas Este concepto ratifica el concepto 20122000019441 del 29-06-12	225
k.	CONCEPTO 20122000031831 del 08-11-12 Inviabilidad de efectuar cruce de cuentas entre partidas para no reconocer gastos que incrementan las pérdidas del período.....	227
l.	CONCEPTO 20122000037871 del 27-11-12 Legalización de anticipos, reconocimiento de cuentas por pagar y de gastos.....	101
m.	CONCEPTO 20122000039331 del 04-12-12 Reconocimiento de incobrabilidad de cartera y Registro de incremento de cartera de vigencia actual a los Estados Financieros	131
n.	CONCEPTO 20122000040751 del 19-12-12 Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.	146

9.6. Prudencia**229**

a.	CONCEPTO 20122000005121 del 06-03-12 Reconocimiento por parte de TEVEANDINA LTDA, de los intereses moratorios por el no pago de una sentencia.....	188
b.	CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
c.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH del recibo de los libros enviados desde Madrid con manifiesto de importación.....	432



	Páginas
d. CONCEPTO 20122000012791 del 08-05-12. Reconocimiento contable para la causación del ingreso por concepto del porcentaje de sobretasa ambiental y los intereses de mora.....	664
e. CONCEPTO 20122000016001 del 30-05-12 Reconocimiento de pasivos por litigios y demandas en contra del ministerio de Comercio, Industria y Turismo	695
f. CONCEPTO 20122000019601 del 03-07-12 Reconocimiento de ingresos por concepto de intereses de mora generados por el no pago de las cuotas partes pensionales	235
g. CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Reconocimiento por parte de las CAR's de los intereses de mora imputados a cargo de los contribuyentes del impuesto predial Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12	359
h. CONCEPTO 20122000026491 del 19-09-12 Reconocimiento por parte de FEDEARROZ , de la cuota de fomento arrocero.....	209
i. CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL.....	239
j. CONCEPTO 20122000039331 del 04-12-12 Reconocimiento de incobrabilidad de cartera y Registro de incremento de cartera de vigencia actual a los Estados Financieros	131
k. CONCEPTO 20122000040751 del 19-12-12 Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.	146
l. CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores	162
m. CONCEPTO 20122000041471 del 27-12-12 Reconocimiento contable de las inversiones realizadas con los excedentes de liquidez de los recursos entregados en fiducia de administración.....	236
9.7. Periodo contable	242
a. CONCEPTO 20122000002801 del 21-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial	153
b. CONCEPTO 20122000000711 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de la Contraloría Municipal de Soledad de los pasivos laborales sin respaldo presupuestal.....	172
c. CONCEPTO 20122000040751 del 19-12-12 Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.	146
d. CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores	162
9.8. Revelación	242
a. CONCEPTO 20122000023271 del 16-08-12 Revelación de información adicional en notas a los estados contables	155
b. CONCEPTO 20122000030131 del 25-10-12 Reconocimiento de las operaciones contables por la transformación del establecimiento público Acción Social en el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social- DPS, de la cual se escindieron nuevas entidades	

	que son: Agencia de Cooperación Internacional, Unidad de Atención y Reparación a las Víctimas de la violencia, Unidad Administrativa Especial para la Consolidación Territorial, Agencia Nacional para la Superación de la Pobreza Extrema y Centro de Memoria Histórica	159
c.	CONCEPTO 20122000040751 del 19-12-12 Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.	146
9.9.	No compensación: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	242
9.10.	Hechos posteriores al cierre	242
a.	CONCEPTO 20122000024001 del 27-08-12 Reconocimiento por parte del Hospital Militar Central del edificio declarado patrimonio arquitectónico.....	242
10.	NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA	244
10.1.	NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES	244
a.	CONCEPTO 20122000000671 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de Metrovivienda de los impuestos como gastos de operación en la adecuación de lotes urbanizables. Ratifica el concepto 20119-157580 del 27-10-11 Este concepto se complementa con el 20122000008441 del 23-03-12	244
b.	CONCEPTO 20122000008441 del 23-03-12 Registro por parte de Metrovivienda del pago de impuestos como costo de ventas y gastos de operación, en la adecuación de lotes urbanizables. Complementa los conceptos 20044-39991, 200411-71236, 33147 del 4-05-2004, 200512-56238,20119-157580 del 27-10-11y 20122000000671 del 24-01-12	246
c.	CONCEPTO 20122000030791 del 31-10-12 Inviabilidad de reconocer depreciaciones en obras que se encuentran en construcción	334
d.	CONCEPTO 20122000039481 del 05-12-12 Reconocimiento millas entregadas por las aerolíneas a la entidad.....	252
e.	CONCEPTO 20122000039521 del 06-12-12 Reconocimiento de baja de bienes inservibles en entidades en liquidación.....	253
	Costo Histórico	255
a.	CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
b.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH del recibo de los libros enviados desde Madrid con manifiesto de importación.....	432
c.	CONCEPTO 20122000000691 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de la UNAL del IVA facturado como mayor valor del costo de los bienes recibidos en donación	563
d.	CONCEPTO 20122000016831 del 07-06-12 Tratamiento contable del IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios por las entidades no responsables del este impuesto.....	255
e.	CONCEPTO 20122000020621 del 17-07-12 Reconocimiento del contrato de interventoría en la ejecución de obras.....	257



	Páginas
f. CONCEPTO 20122000023851 del 24-08-12 Reconocimiento como mayor valor del costo histórico de los cargos directamente asociados a la construcción de una capilla y un auditorio en la Policía Nacional.....	507
g. CONCEPTO 20122000024691 del 31-08-12 Reconocimiento de las mejoras de los bienes recibidos por el Fondo para la Reparación de las Víctimas, de los postulados a la ley de justicia y paz.....	258
h. CONCEPTO 20122000025491 del 07-09-12 Reconocimiento contable del gravamen a los movimientos financieros indispensable para formalizar la transacción por la adquisición de lotes en la Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía	224
i. CONCEPTO 20122000025701 del 12-09-12 Reconocimiento contable por parte de Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P.-ISA de la provisión derivada de los procesos judiciales con alta probabilidad de perder la demanda.....	260
j. CONCEPTO 20122000026371 del 19-09-12 Reconocimiento del IVA en la prestación de servicios y bienes de consumo	262
k. CONCEPTO 20122000028271 del 10-10-12 Reconocimiento por parte de FIDUAGRARIA S.A. de los bienes poseídos por Telecom y las Tele asociadas en liquidación y de los cuales se tienen serios indicios de pertenencia. La respuesta No. 3 modifica en lo pertinente el concepto 20115-154261 del 28-06-11	558
l. CONCEPTO 20122000032021 del 09-11-12 Reconocimiento de terrenos y obras sustitutivas en construcción de hidroeléctricas.....	265
m. CONCEPTO 20122000039461 del 05-12-12 Reconocimiento contable del impacto de la sentencia definitiva en contra de la entidad y de la licencia ambiental con ocasión de la construcción y operación de una Hidroeléctrica.....	268
n. CONCEPTO 20122000040521 del 17-12-12 Reconocimiento contable de implementos que vienen incluidos en el valor del activo objeto del contrato de adquisición	263
Valor de Realización	
a. CONCEPTO 20122000006671 del 15-03-12 Actualización de Títulos de Deuda TES que posee ETESA en liquidación	218
Valor Razonable 334	
a. CONCEPTO 20122000030791 del 31-10-12 Reconocimiento contable de los equipos de computo portátiles entregados por la empresa ganadora de la licitación, que obtuvo el puntaje adicional por ofrecer el mayor número de equipos sin costo para el DPS.....	334
NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CLASES QUE INTEGRAN EL BALANCE GENERAL	
10.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS 271	
a. CONCEPTO 20121300000921 del 30-01-12 Independencia entre la regulación contable y las metodologías para la determinación de impuestos de orden nacional o territorial.....	273
10.1.1.1. Inversiones e instrumentos derivados 275	
a. CONCEPTO 20122000010001 del 16-04-12 Reconocimiento valoración por venta inversiones patrimoniales entidades no controladas	275
b. CONCEPTO 20122000030261 del 25-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas Este concepto ratifica el concepto 20122000019441 del 29-06-12	225

	Páginas
c. CONCEPTO 20122000039481 del 05-12-12 Reconocimiento millas entregadas por las aerolíneas a la entidad.....	252
d. CONCEPTO 20122000039781 del 10-12-12 Reconocimiento por parte de la Empresa Servicios Públicos Domiciliarios de la Estrella S.A, de los valores de la depreciación en la cuenta de gastos o de patrimonio.....	269
e. CONCEPTO 20122000041471 del 27-12-12 Reconocimiento contable de las inversiones realizadas con los excedentes de liquidez de los recursos entregados en fiducia de administración.....	236
f. CONCEPTO 20122000041601 del 28-12-12 Reconocimiento de bienes en poder de terceros y de las Obras y mejoras en propiedad ajena.....	271
10.1.1.2. Rentas por cobrar: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas	277
10.1.1.3. Deudores	277
a. CONCEPTO 20122000000751 del 24-02-12 Inviabilidad de reconocer contablemente las cuentas por pagar presupuestales	178
b. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
c. CONCEPTO 20122000002681 del 17-02-12 Inviabilidad de reclasificar a cuentas de orden, las multas de incierto recaudo en entidades de Gobierno General.....	277
d. CONCEPTO 20122000010451 del 20-04-12 Inviabilidad de reconocer provisiones en entidades de gobierno general por concepto de multas de tránsito. Deja sin vigencia el concepto 20122000002021 del 09-02-12	278
e. CONCEPTO 20122000012631 del 07-05-12 Reconocimiento de la cancelación de saldos en ingresos no tributarios debido a la expedición de la resolución por prescripción emitida por la CAR-Caldas.....	281
f. CONCEPTO 20122000016271 del 31-05-12 Tratamiento contable del convenio interadministrativo No. 46/1162 entre ISAGEN S.A. y la Unidad de Planeación Minero Energética-UPME Este concepto complementa expediente 2007111-105343 del 17-12-2007	199
g. CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Estudio para la provisión de cartera producto del cobro del aporte y uso de la lista de elegibles Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-2008.....	544
h. CONCEPTO 20122000020741 del 17-07-12 Provisión para anticipos.	212
i. CONCEPTO 20122000022071 del 31-07-12 Depuración de cartera a cargo de personas jurídicas extinguidas	140
j. CONCEPTO 2012223451 del 17-08-12 Reconocimiento por parte de la Industria Licorera de Caldas de la provisión del saldo sobre cuotas partes pensionales a cargo del a Caja Nacional de Previsión – Cajanal en liquidación.....	284
k. CONCEPTO 20122000024031 del 27-08-12 Castigo de cartera en entidades públicas .	833
l. CONCEPTO 20122000028881 del 11-10-12 Inviabilidad de registrar provisión para deudores en entidades de gobierno general que no están asociadas a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.....	287

	Páginas
m. CONCEPTO 20122000037171 del 20-11-12 Improcedencia de reclasificación y constitución de provisiones para Avances y anticipos entregados, por incumplimiento del tercero. Cuenta por cobrar a arrendatarios por pago de servicios públicos.....	285
n. CONCEPTO 20122000040841 del 19-12-12 Reconocimiento de los intereses de mora en las cuentas de orden contingentes. Registro de los intereses de mora en las cuentas del balance	603
ñ. CONCEPTO 20122000040331 del 17-12-12. Reconocimiento contable de deudas de difícil recaudo.....	289
o. CONCEPTO 20122000018511 DEL 20-06-12. Reconocimiento contable de las glosas a la facturación por prestación de servicios de salud - No subsanables.....	127
10.1.1.4. Inventarios	290
a. CONCEPTO 20122000012851 del 09-05-12. Actualización de inventarios representados en bienes inmuebles para la venta.....	291
b. CONCEPTO 20122000024351 del 29-08-12 Actualización de inventarios.	222
c. CONCEPTO 20122000024691 del 31-08-12 Reconocimiento de las mejoras de los bienes recibidos por el Fondo para la Reparación de las Víctimas, de los postulados a la ley de justicia y paz.....	258
d. CONCEPTO 20122000028041 del 08-10-12 Reconocimiento por parte de ISVIMED, de las viviendas en proceso de construcción o construidas de conformidad con su cometido estatal	290
10.10.1.5. Propiedades, planta y equipo	292
a. CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Bases para el cálculo de las depreciaciones y efecto de los avalúos técnicos.....	292
b. CONCEPTO 20122000012551 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte de la Unidad Nacional de Protección, de los vehículos y su depreciación recibidos del Ministerio del Interior	295
c. CONCEPTO 20122000012851 del 09-05-12 Actualización de inventarios representados en bienes inmuebles para la venta	291
d. CONCEPTO 20122000020041 del 09-07-12 Avalúos técnicos para el manejo de los inventarios determinados como irreparables, inservibles, obsoletos para la venta por martillo.....	297
e. CONCEPTO 20122000029781 del 19-10-12 Nivel detalle de los registros por valorización de los bienes recibidos en dación de pago.....	300
f. CONCEPTO 20122000032021 del 09-11-12 Reconocimiento de terrenos y obras sustitutivas en construcción de hidroeléctricas.....	265
10.1.1.6. Bienes de uso público e históricos y culturales	315
a. CONCEPTO 20122000002391 del 14-02-12 Reconocimiento de la sede del Hospital Militar Central declarado patrimonio arquitectónico	305
b. CONCEPTO 20122000017691 del 15-06-12 Reconocimiento por parte del IDRД de los parques entregados en administración según lo dispuesto en el artículo 4 del Acuerdo 78 de 2002.....	306

c.	CONCEPTO 20122000023491 del 21-08-12 Reconocimiento contable por parte del municipio de Medellín de las obras o soluciones hidráulicas de quebradas y de muros de contención no asociados a una vía.....	308
d.	CONCEPTO 20122000024001 del 27-08-12 Reconocimiento por parte del Hospital Militar Central del edificio declarado patrimonio arquitectónico.....	242
e.	CONCEPTO 20122000030861 del 01-11-12 Reconocimiento contable de Monumentos en espacio público Reconocimiento contable de publicaciones.....	309
f.	CONCEPTO 20122000041561 del 28-12-2012 Vigencia para aplicación de la norma relativa al Reconocimiento de recursos para mejoramiento y rehabilitación y Mantenimiento o conservación en concesiones de infraestructura de transporte.....	312
10.1.1.6.	Recursos naturales no renovables	315
a.	CONCEPTO 20122000012441 del 04-05-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Minas y Energía de las reservas de yacimientos y agotamiento de hidrocarburos.....	315
10.1.1.8.	Otros Activos	318
a.	CONCEPTO 20122000004901 del 02-03-12 Actualización de intangibles con ocasión de su venta.....	318
b.	CONCEPTO 20122000012761 del 08-05-12 Reconocimiento contable de la actualización de los bienes recibidos en dación de pago.....	319
c.	CONCEPTO 20122000024001 del 27-08-12 Reconocimiento por parte del Hospital Militar Central del edificio declarado patrimonio arquitectónico.....	242
d.	CONCEPTO 20122000041161 del 24-12-2012 Reconocimiento contable de Licencias de Software, discos duros, amortización y depreciación cuya propiedad se formaliza al finalizar un contrato de prestación de servicios de comunicaciones.....	174
10.1.2.	NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS	320
a.	CONCEPTO 20121300000921 del 30-01-12 Independencia entre la regulación contable y las metodologías para la determinación de impuestos de orden nacional o territorial.....	273
b.	CONCEPTO 20122000017651 del 15-06-12 Reconocimiento contable de las obligaciones relacionadas con los servicios públicos y otros servicios a cargo de la entidad territorial	202
c.	CONCEPTO 20122000028871 del 11-10-12. Utilización de la subcuenta 291503-Ingresos Diferidos	313
d.	CONCEPTO 20122000030451 del 26-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de la compra de equipos de computo con el recibo de la factura y la legalización de los anticipos.....	185
e.	CONCEPTO 20122000030381 del 26-10-12 Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas.....	322
10.1.2.1.	Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central:	320
a.	CONCEPTO 20122000030911 del 01-11-12 Reconocimiento de crédito otorgado por Bancolombia.....	320
10.1.2.2.	Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados:	322
a.	CONCEPTO 20122000030911 del 01-11-12 Reconocimiento de crédito otorgado por Bancolombia.....	320

10.1.2.3 Cuentas por pagar	322
a. CONCEPTO 20122000002551 del 16-02-12 Reconocimiento de pasivos en la contabilidad patrimonial cuando se formalicen los documentos que generan las obligaciones de conformidad con las condiciones contractuales.....	183
b. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
c. CONCEPTO 20122000010081 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la sentencia T-652 de 1998 de la Corte Constitucional, por concepto de la indemnización al pueblo Embera-Katio los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049	351
d. CONCEPTO 20122000019121 del 27-06-12 Reconocimiento por parte del INVIMA de los contratos de prestación de servicios con independencia del lleno de las formalidades para el pago	561
e. CONCEPTO 20122000019961 del 06-07-12 Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC).....	324
10.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral	328
a. CONCEPTO 20122000021661 del 27-07-12 Traslado del auxilio funerarios incluido en el cálculo actuarial de futuras pensiones al pasivo real, cuando este se hace exigible.....	328
10.1.2.5 Otros bonos y títulos emitidos: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas	329
10.1.2.6 Pasivos estimados	329
a. CONCEPTO 20122000002641 del 17-02-12 Reconocimiento contable por parte del Instituto Departamental de Cultura del Meta, del 10% de la estampilla procultura con destinación específica para atender la seguridad social del creador y del gestor cultural de los municipios	329
10.1.2.7 Otros pasivos: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas	332
10.1.3. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS AL PATRIMONIO	332
a. CONCEPTO 20122000000591 del 23-01-12 Cálculo de pérdida patrimonial en empresas de servicios públicos domiciliarios en ejercicio de su objeto social	332
10.1.4. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL	334
a. CONCEPTO 20122000000671 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de Metrovivienda de los impuestos como gastos de operación en la adecuación de lotes urbanizables. Ratifica el concepto 20119-157580 del 27-10-11 Este concepto se complementa con el 20122000008441 del 23-03-12	244
b. CONCEPTO 20122000008441 del 23-03-12 Registro por parte de Metrovivienda del pago de impuestos como costo de ventas y gastos de operación, en la adecuación de lotes urbanizables. Complementa los conceptos 20044-39991, 200411-71236, 33147 del 4-05-2004, 200512-56238, 20119-157580 del 27-10-11 y 20122000000671 del 24-01-12.....	246

	Páginas
c. CONCEPTO 20122000000591 del 23-01-12 Cálculo de pérdida patrimonial en empresas de servicios públicos domiciliarios en ejercicio de su objeto social	332
d. CONCEPTO 20122000016831 del 07-06-12 Tratamiento contable del IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios por las entidades no responsables del este impuesto.....	255
e. CONCEPTO 20122000028871 del 11-10-12. Utilización de la subcuenta 291503-Ingresos Diferidos	313
f. CONCEPTO 20122000026731 del 24-09-12 Presentación por parte de Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. de las actividades clasificadas en ordinarias y extraordinarias	787
g. CONCEPTO 20122000040221 del 13-12-12 Reconocimiento contable de los valores a cancelar por la entidad por concepto de fallos en contra de procesos judiciales laborales por reajuste de pensiones y por reajuste de salarios, de aportes patronales y prestaciones sociales	254
h. CONCEPTO 20122000018511 DEL 20-06-12. Reconocimiento contable de las glosas a la facturación por prestación de servicios de salud - No subsanables	127
10.1.4.1 Ingresos	335
a. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
b. CONCEPTO 20121300000921 del 30-01-12 Reconocimiento de los ingresos fiscales determinados por la capacidad impositiva del Estado y que corresponden a ingresos corrientes en el ámbito presupuestal.....	273
c. CONCEPTO 20122000002641 del 17-02-12 Reconocimiento contable por parte del Instituto Departamental de Cultura del Meta, del 10% de la estampilla procultura con destinación específica para atender la seguridad social del creador y del gestor cultural de los municipios	329
d. CONCEPTO 20121300002041 del 09-02-12 Clasificación de los ingresos desde la perspectiva contable.....	396
e. CONCEPTO 20122000020421 del 16-07-12 Reconocimiento por parte de la Empresa de Energía del Amazonas S.A. de ingresos de ejercicios anteriores	136
f. CONCEPTO 20122000032331 del 14-11-12 Reconocimiento contable de Ingresos no Tributarios y de Contribución de valorización en los municipios	335
g. CONCEPTO 20122000039501 del 06-12-12 Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público	203
10.1.4.2 Gastos	338
a. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
b. CONCEPTO 20122000000741 del 24-01-12 Reconocimiento contable de los gastos que se derivan de la ejecución de proyectos de inversión y su correlación con el Gasto Público	



	Páginas
Social	338
c. CONCEPTO 2012200001791 del 08-02-12 Reconocimiento por parte de la Gobernación del Valle del Cauca de los aportes realizados a entidades sin ánimo de lucro.....	340
d. CONCEPTO 20122000010841 del 25-04-12 Reconocimiento del traslado de recursos sin situación de fondos, entre entidades del nivel nacional –De la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional al Fondo de Calamidades	342
e. CONCEPTO 20122000023491 del 21-08-12 Reconocimiento contable por parte del municipio de Medellín de las obras o soluciones hidráulicas de quebradas y de muros de contención no asociados a una vía.....	308
f. CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.....	346
g. CONCEPTO 20122000039421 del 05-12-12 Reconocimiento de operaciones clasificadas en las subcuentas Otros.....	344
h. CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.....	346
10.1.4.3 Costos de venta y operación	351
a. CONCEPTO 20122000039351 del 04-12-12 Reconocimiento intereses de mora por el no pago de transferencias de recursos a Coldeportes. Reconocimiento recursos entregados en administración para ejecución de obras de infraestructura. Costos de servicios individualizables en la prestación de servicios de laboratorio.....	214
10.1.4.4 Costo de Producción	351
a. CONCEPTO 20122000010081 del 16-04-12 Reconocimiento contable por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la licencia ambiental otorgada por el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible para el llenado y operación de la Central Hidroeléctrica URRÁ 1	351
b. CONCEPTO 20122000039351 del 04-12-12 Reconocimiento intereses de mora por el no pago de transferencias de recursos a Coldeportes. Reconocimiento recursos entregados en administración para ejecución de obras de infraestructura.	214
10.1.5. Costos de servicios individualizables en la prestación de servicios de laboratorio.	
a. CONCEPTO 20122000016321 del 01-06-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua- PDA.....	355
b. CONCEPTO 20122000019961 del 06-07-12 Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC).....	324
c. CONCEPTO 20122000024681 del 31-08-12 Conservación de la revelación de saldos en cuentas de orden.....	357
10.2. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS SOPORTES, COMPROBANTES Y LIBROS DE CONTABILIDAD	359

	Páginas
a. CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Documentos soporte para el registro de la sobretasa y el porcentaje ambiental. Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12.....	359
b. CONCEPTO 20122000032001 del 09-11-12 Elaboración comprobantes de egreso entidades SIIF.....	145
c. CONCEPTO 20122000039321 del 04-12-12 Normatividad vigente para la apertura y registro de los libros principales y auxiliares y obligación de firmarlos.....	364
d. CONCEPTO 20122000041231 del 26-12-12 Consideraciones sobre soportes de comprobantes de egresos y firma del beneficiario de un pago electrónico.....	366
10.2.1 Soportes de Contabilidad	368
a. CONCEPTO 20122000002551 del 16-02-12 Características de los soportes para el registro de contratos.....	183
b. CONCEPTO 20122000007941 del 23-03-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Marmato de los descuentos bancarios.....	190
c. CONCEPTO 20122000001771 del 08-02-12 Viabilidad de legalizar gastos del exterior con base en facturas escaneadas y recibidas electrónicamente de cada una de las misiones acreditadas de Colombia en el Exterior.....	368
d. CONCEPTO 20122000002011 del 08-02-12 Soportes para la actualización y amortización del cálculo actuarial.....	371
e. CONCEPTO 20122000006281 del 12-03-12 Libros de contabilidad sistematizados en entidades públicas.....	373
f. CONCEPTO 20122000016371 del 01-06-12 Documentos soportes para legalizar los contratos de cofinanciación entre le Fondo de Desarrollo Local de Negativa y los Hospitales Simón Bolívar III Nivel, Hospital de Negativa II Nivel.....	374
g. CONCEPTO 20122000019941 del 06-07-12 Reconocimiento y soportes de activos totalmente depreciados que se encuentran en uso.....	822
h. CONCEPTO 20122000030161 del 25-10-12 Conservación de los soportes contables .	377
i. CONCEPTO 20122000041421 del 27-12-12 Determinación de procedimientos internos por parte de la Universidad de la Guajira para documentar registros sin soportes, de periodos anteriores.....	150
10.2.2 Comprobantes de Contabilidad: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sore este tema	376
10.2.3 Libros de Contabilidad	376
a. CONCEPTO 20122000006281 del 12-03-12 Libros de contabilidad sistematizados en entidades públicas.....	373
b. CONCEPTO 20122000001531 del 06-02-12 Oficialización de los libros de contabilidad	376
10.2.4 Tenencia, conversación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	377
10.2.5 Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	379
10.3. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES	379

a.	CONCEPTO 20122000016321 del 01-06-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua- PDA.....	355
b.	CONCEPTO 20122000040241 del 13-12-12 Preparación del estado de flujos de efectivo	134
ESTADOS CONTABLES BÁSICOS		
a.	CONCEPTO 20122000019131 del 27-06-12 Reconocimiento de las operaciones iniciales en entidades públicas	105
b.	CONCEPTO 20122000024641 del 31-08-12 Conservación de la revelación en las notas a los estados contables.....	379
10.4.	NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE	380
a.	CONCEPTO 20122000018541 del 20-06-12 Inviabilidad de modificar los estados contables después de su aprobación.....	380
b.	CONCEPTO 20122000032241 del 13-11-12 Registro de consignaciones conocidas con posterioridad al cierre del ejercicio y antes de publicación de estados contables.....	167

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS **383**

III. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS **385**

1.	ACTIVOS	387
	11-EFECTIVO	387
	1105-Caja	387
a.	CONCEPTO 20122000010781 del 25-04-12 Reconocimiento de las cuentas corrientes habilitadas para el manejo de las cajas menores.....	387
	1110-Depósitos en instituciones financieras	
a.	CONCEPTO 20122000002401 del 14-02-12 Definición y reconocimiento de los depósitos remunerados	388
b.	CONCEPTO 20122000001251 del 01-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Roldanillo de recursos que se derivan del recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, y la prestación del servicio de energía a través de un contrato de concesión con la Empresa de Energía del Pacífico S.A. EPSA	393
c.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH de la venta, retiro de inventarios y recuperación de cartera por ventas de libros de la edición monumental Flora Colombiana	432
d.	CONCEPTO 20122000008401 del 23-03-12 Reconocimiento de los valores girados por CASUR, a título de asignación de retiro, al personal que ha sido reintegrado al servicio activo o al personal que se ha acogido a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional.....	462
e.	CONCEPTO 20122000007941 del 23-03-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Marmato de los descuentos bancarios.....	190
f.	CONCEPTO 201220000021331 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del IDU de los recursos a favor de Transmilenio por venta de predios sobrantes.....	389

Páginas

g.	CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Registro contable que deben efectuar las CAR's para reconocer el giro de los recursos por parte de los municipios Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12..	359
h.	CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Registro contable que deben efectuar las CAR's para reconocer los intereses de mora generados en el giro extemporáneo de los recursos por parte de los municipios y distritos Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12	359
i.	CONCEPTO 20122000021471 del 26-07-12 Reconocimiento por parte de las Cajas de Compensación Familiar de las devoluciones por concepto de excedentes de contribuciones de las vigencias 2003 a 2008 de acuerdo con la instrucción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Subdirección de Crédito Público)	573
j.	CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL.....	239
	12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS	392
a.	CONCEPTO 20122000014471 del 18-05-12 Reconocimiento del contrato de fiducia pública entre la CAR Valle del Cauca y la Fiduciaria Previsora S.A., con la exclusiva finalidad de destinar los bienes fideicomitidos a la conformación de un portafolio de inversión.....	759
	1207-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas	
a.	CONCEPTO 20122000021391 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Transporte de los dividendos decretados en acciones de inversiones en entidades no controladas	637
	1208-Inversiones patrimoniales en entidades controladas	
a.	CONCEPTO 20122000017721 del 15-06-12. Reconocimiento de la inversión realizada por una entidad pública en entidades privadas	638
	1280-Provisión para Protección de Inversiones	392
a.	CONCEPTO 20122000041461 del 27-12-12 Reconocimiento de reversión de la provisión para protección de inversiones no controladas, a partir del mayor valor certificado de las acciones.	392
	13- RENTAS POR COBRAR	393
a.	CONCEPTO 20122000039501 del 06-12-12 Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público	203
	1305-Vigencia actual	393
a.	CONCEPTO 20122000002801 del 21-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial.....	153
b.	CONCEPTO 20122000001251 del 01-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Roldanillo de recursos que se derivan del recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, y la prestación del servicio de energía a través de un contrato de concesión con la Empresa de Energía del Pacífico S.A. EPSA	393
c.	CONCEPTO 20121300002041 del 09-02-12 Reconocimiento contable del impuesto de industria y comercio.....	396
d.	CONCEPTO 20122000026561 del 20-09-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Palmira de las rentas por cobrar.....	398

1310-Vigencias anteriores	
a.	CONCEPTO 20122000002801 del 21-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial 153
b.	CONCEPTO 20122000026561 del 20-09-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Palmira de las rentas por cobrar..... 398
14-DEUDORES 400	
a.	CONCEPTO 20122000009371 del 02-04-12 Reconocimiento consignaciones sin identificar por concepto de pagos de cartera 400
1401-Ingresos no tributarios 402	
a.	CONCEPTO 20122000011711 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de Ministerio de Justicia y del Derecho de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes e inviolabilidad de provisionarlas 194
b.	CONCEPTO 20122000005141 del 06-03-12 Reconocimiento de los derechos por concepto de compensación por tala de bosques y el seguimiento y evaluación de cumplimiento, e inviolabilidad de registrar estos ingresos como regalías y compensaciones monetarias 402
c.	CONCEPTO 20122000019601 del 03-07-12 Reconocimiento de ingresos por concepto de intereses de mora generados por el no pago de las cuotas partes pensionales 235
d.	CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Registro contable que deben efectuar las CAR's para reconocer el giro de los recursos por parte de los municipios Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12.. 359
e.	CONCEPTO 20122000024681 del 31-08-12 Reconocimiento de las multas impuestas antes y no contabilizadas a favor del Dirección Nacional de Estupefacientes, por infracción a la ley a la Ley 30 de 1986..... 357
f.	CONCEPTO 20122000031951 del 08-11-12 Reconocimiento contable de las multas originadas en sanciones a particulares, en procesos disciplinarios..... 405
g.	CONCEPTO 20122000039471 del 05-12-12 Reconocimiento contable de las multas impuestas por las autoridades judiciales..... 408
h.	CONCEPTO 20122000040841 del 19-12-12 Reconocimiento de los intereses de mora en las cuentas de orden contingentes. Registro de los intereses de mora en las cuentas del balance 603
1405-Regalías 410	
a.	CONCEPTO 20122000014381 del 17-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo Nacional de Regalías en liquidación de los derechos por la producción de recursos naturales no renovables, originados al 31 de diciembre de 2011 y que se liquiden y recuden durante el año 2012 410
1406-Venta de bienes	
a.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH de la venta, retiro de inventarios y recuperación de cartera por ventas de libros de la edición monumental Flora Colombiana 432
b.	CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE por la venta bienes o derechos objeto de extinción de

dominio	587
1407-Prestación de servicios	
a. CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10.....	594
b. CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos recibidos por concepto de convocatorias para proveer empleos en entidades públicas. Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-2008.....	544
c. CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos por uso de la lista de elegibles Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-12	544
d. CONCEPTO 20122000021841 del 30-07-12 Proceso de depuración y ajuste del valor de las cuentas por cobrar que por error en el área de cartera, fueron disminuidas en la contabilidad.....	830
1413-Transferencias por cobrar	415
a. CONCEPTO 20122000037371 del 21-11-12 Reconocimiento de ingresos por extracción de material de construcción – Arena, cascajo y piedra.....	415
1416-Préstamos gubernamentales otorgados	
a. CONCEPTO 20122000023271 del 16-08-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los contratos de concurrencia correspondiente al pasivo prestacional del sector salud	155
b. CONCEPTO 20122000040291 del 13-12-12 Registro contable de los recursos administrados de acuerdo con el Decreto 4839 de 2008.. Unidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público que le corresponde registrar crédito de tesorería con los recursos FEPC.. Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario. Registro contable en caso de concederse la condonación de los créditos otorgados.....	790
1420-Avances y anticipos entregados	
a. CONCEPTO 20122000000731 del 24-01-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Justicia y del Derecho de los recursos entregados a los contratistas como adelanto de pago sobre los contratos de servicios bajo la modalidad de prefinanciación	181
b. CONCEPTO 20122000010031 del 16-04-12 Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura.....	528
c. CONCEPTO 20122000012541 del 07-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo de Promoción Turística de la legalización de los contratos suscritos con terceros	417
d. CONCEPTO 20122000012541 del 07-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo de Promoción Turística de los anticipos a contratistas	417
e. CONCEPTO 20121300016661 del 06-06-12. Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura.	530
f. CONCEPTO 20122000021441 del 26-07-12 Permanencia de saldos en la cuenta de avances y anticipos pendientes de legalizar	419
g. CONCEPTO 20122000021791 del 30-07-12 Reconocimiento de los valores entregados anticipadamente para la ejecución de comisiones oficiales.....	108



h.	CONCEPTO 20122000025691 del 12-09-12 Reconocimiento del derecho por parte de la Registraría Nacional del Estado Civil de los recursos entregados a contratistas	112
i.	CONCEPTO 20122000029741 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de la Registraduría del Estado Civil de los rendimientos financieros entregados como anticipo a contratistas y su posterior consignación en las cuentas corrientes de la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Este concepto da alcance al 20122000025691 del 12-09-12	420
j.	CONCEPTO 20122000030451 del 26-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de la compra de equipos de computo con el recibo de la factura y la legalización de los anticipos.....	185
k.	CONCEPTO 20122000030711 del 30-10-12 Reconocimiento contable por parte de la Defensa Civil Colombiana de los avances entregados por concepto de construcciones en curso y reclasificación de las mismas una vez terminada la obra	422
l.	CONCEPTO 20122000037871 del 27-11-12 Legalización de anticipos, reconocimiento de cuentas por pagar y de gastos.....	101
m.	CONCEPTO 20122000039351 del 04-12-12 Reconocimiento intereses de mora por el no pago de transferencias de recursos a Coldeportes. Reconocimiento recursos entregados en administración para ejecución de obras de infraestructura. Costos de servicios individualizables en la prestación de servicios de laboratorio.....	214
	1422-Anticipos o Saldos a Favor por Impuestos y Contribuciones	425
a.	CONCEPTO 20122000040751 del 19-12-12 Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.	146
	1424-Recursos entregados en Administración	425
a.	CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
b.	CONCEPTO 20122000001251 del 01-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Roldanillo de recursos que se derivan del recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, y la prestación del servicio de energía a través de un contrato de concesión con la Empresa de Energía del Pacífico S.A. EPSA	393
c.	CONCEPTO 20122000000701 del 24-01-12 Reconocimiento contable por parte del MEN de los hechos económicos que se derivan del Convenio de asociación No. 410 de 2011, celebrado entre el Ministerio de Educación, el municipio de Mosquera y la Corporación Provida para ejecutar la infraestructura y dotación escolar del municipio.....	425
d.	CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Reconocimiento por parte del MEN de los recursos aportados al convenio de asociación No. 583 de 2011 suscrito con la Universidad Pedagógica Nacional, The Save The Children Fund y la Fundación Saldarriaga Concha	428
e.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento de los recursos aportados por el ICANH, a nombre del gobierno colombiano al Fondo rotatorio para la edición monumental de la obra científica de José Celestino Mutis la Flora Colombiana.....	432

f.	CONCEPTO 20122000009411 del 02-04-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Educación Nacional de la cesión de bienes a título gratuito a CISA, en cumplimiento de la Ley 1450 de 2011. Este concepto fue modificado por el concepto 2012200025031 del 11-10-12	479
g.	CONCEPTO 20122000014471 del 18-05-12 Reconocimiento del contrato de fiducia pública entre la CAR Valle del Cauca y la Fiduciaria Previsora S.A., con la exclusiva finalidad de destinar los bienes fideicomitidos a la conformación de un portafolio de inversión.....	759
h.	CONCEPTO 20122000016401 del 01-06-12 Reconocimiento contable por parte del Fondo de Desarrollo Local de Engativá de los recursos entregados mediante convenio con la Unidad Administrativa Especial de Rehabilitación y Mantenimiento Vial-UAERMV, para la rehabilitación, reparacheo, y/o mantenimiento de la malla vial local y del espacio público.....	437
i.	CONCEPTO 20122000019291 del 28-06-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de vivienda, ciudad y territorio de los saldos transferidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.....	746
j.	CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Tratamiento contable del convenio de colaboración entre el Ministerio de Defensa Nacional- Policía Nacional, Fondo Rotatorio de la Policía y ECOJETROL S.A.....	440
k.	CONCEPTO 20122000021451 del 26-07-12 Registro contable de los recursos sin situación de fondos, en el marco jurídico de los convenios entre el Ministerio de Agricultura y FINAGRO, del giro realizado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN directamente a FINAGRO. Este concepto aclara el 20122000001951 del 08-02-12 y la radicación 201255000000762.....	448
l.	CONCEPTO 20122000022011 del 31-07-12 Reconocimiento de anticipos a terceros, con recursos entregados en administración y su impacto en las cuentas respectivas con ocasión de su legalización.....	449
m.	CONCEPTO 20122000039501 del 06-12-12 Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público	203
n.	CONCEPTO 20122000041221 del 26-12-12 Reconocimiento contable del Convenio de Cooperación y Aporte para la construcción de un jardín infantil.....	457
	1470-Otros deudores	459
a.	CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
b.	CONCEPTO 20122000001251 del 01-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Roldanillo de recursos que se derivan del recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, y la prestación del servicio de energía a través de un contrato de concesión con la Empresa de Energía del Pacífico S.A. EPSA	393
c.	CONCEPTO 20122000004881 DEL 02-03-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los recursos trasladados por FOGAFIN correspondientes a las reservas de la garantía por concepto de pensiones y cesantías a que se refiere el artículo 63 de la Ley 1450 de 2011	459

	Páginas
d. CONCEPTO 20122000008401 del 23-03-12 Reconocimiento de los valores girados por CASUR, a título de asignación de retiro, al personal que ha sido reintegrado al servicio activo o al personal que se ha acogido a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional.....	462
e. CONCEPTO 20122000006711 del 16-03-12 Reconocimiento por parte de Aguas del Magdalena S.A. ESP, teniendo en cuenta la expedición de la Resolución 423 de 2011 en cuanto a la contabilización del empréstito proveniente de la Corporación Andina de Fomento con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados a través de un encargo fiduciario. Este concepto modifica los conceptos 20114-153610 del 09-06-11, 20116-154774 del 28-06-11, 20118-156614 del 17-08-11	622
f. CONCEPTO 20122000017701 del 15-06-12 Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros	463
g. CONCEPTO 20122000021391 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Transporte de los dividendos decretados en acciones de inversiones en entidades no controladas	637
h. CONCEPTO 20122000026181 del 18-09-12 Reconocimiento por parte de la Alcaldía de Medellín de los recursos entregados a la ESE Metro salud como anticipo, para atender el contrato de concurrencia de las pensiones del sector salud, mientras se suscribe y legaliza dicho contrato entre la Nación, el Departamento de Antioquia, el Municipio de Medellín y la ESE Metro salud	465
i. CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL.....	239
j. CONCEPTO 20122000032091 del 13-11-12 Registro de recursos entregados en administración a una compañía fiduciaria. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros en Indumil Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario.....	453
k. CONCEPTO 20122000019541 del 29-06-12 Reconocimiento contable en las empresas sociales del estado de la cartera incobrable por servicios de salud.....	467
l. CONCEPTO 20122000039511 del 06-12-12 Inviabilidad por parte del Ministerio de Transporte, de reclasificar a deudas de difícil recaudo, otros deudores incobrables.....	142
m. CONCEPTO 20122000039541 del 06-12-12 Reconocimiento contable por parte de CASUR, de ingresos correspondientes a descuentos realizados y que son objeto de reintegro.....	466
n. CONCEPTO 20122000041171 del 24-12-12 Reconocimiento del IVA en servicios de arrendamiento. Causación de IVA en ingresos por arrendamiento recibidos por anticipado. Reconocimiento contable del IVA teórico en adquisiciones a contribuyentes del Régimen simplificado	169
15-inventarios	471
1510-Mercancías en existencia	
a. CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH del recibo de los libros enviados desde Madrid con manifiesto de importación.....	432
b. CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE por la venta bienes o derechos objeto de extinción de dominio	587

Páginas

c.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento por parte de INVIAS de las publicaciones para la venta	536
	1518-Materiales para prestación de servicios	471
a.	CONCEPTO 20122000015761 del 04-06-12 Reconocimiento por parte de la Registraduría Nacional del Estado Civil de los insumos para el proceso de expedición de cédulas.....	471
	16-PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO	473
a.	CONCEPTO 20122000012551 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte de la Unidad Nacional de Protección, de los vehículos y su depreciación recibidos del Ministerio del Interior	295
b.	CONCEPTO 20122000019931 del 06-07-12 Reconocimiento de la compra de activos con reservas ocasionales en Empresa Industriales y Comerciales del Estado. Este concepto adiciona el concepto 20109-147156 del 02-11-10	473
c.	CONCEPTO 20122000022751 del 10-08-12 Reconocimiento por parte del Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores de los bienes utilizados en forma permanente en desarrollo de su cometido estatal, recibidos en comodato de Aerocivil y la Dirección Nacional de Estupefaciente	475
d.	CONCEPTO 20122000022751 del 10-08-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de los bienes que son de su utilización exclusiva y fueron recibidos por el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores.....	475
e.	CONCEPTO 20122000039491 del 06-12-12 Viabilidad para establecer los bienes fiscales de propiedad de la entidad pública y los bienes de uso público.....	477
	1605-Terrenos	479
a.	CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Reconocimiento de bienes pendientes de legalizar y la reclasificación cuando generan ingresos por arrendamiento o por concesión....	292
b.	CONCEPTO 20122000009411 del 02-04-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Educación Nacional de la cesión de bienes a título gratuito a CISA, en cumplimiento de la Ley 1450 de 2011. Este concepto fue modificado por el concepto 2012200025031 del 11-10-12	479
c.	CONCEPTO 20122000012631 del 07-05-12 Reconocimiento de predios de la entidad ubicados en zonas de alto riesgo o de reserva natural.....	281
d.	CONCEPTO 20122000030461 del 26-10-12 Reconocimiento contable de los predios recibidos del FOREC, por el municipio de Pereira producto del reasentamiento de las familias y que se encuentran ubicados en zonas de riesgo, con destino a zona verde o de protección.....	481
	1610-Semovientes	483
a.	CONCEPTO 20122000012521 del 07-05-12 Reconocimiento por parte de la Universidad Abierta y a Distancia de los animales de la granja experimental para prácticas académicas .	483
	1615-Construcciones en curso	484
a.	CONCEPTO 20122000011681 del 27-04-12 Consideración para reconocer las legalizaciones de las obras en periodos anteriores por parte de la Gobernación del Atlántico y de las construcciones en curso en el periodo actual en casas de cultura de los diferentes municipios del departamento.....	583



	Páginas
b. CONCEPTO 20122000014421 del 18-05-12 Reconocimiento de las construcciones en el desarrollo de proyectos piloto de generación de energía con sistemas no convencionales como bialcohol y clasificación de residuos.....	491
c. CONCEPTO 20122000016311 del 01-06-12 Reconocimiento de honorarios para adelantar actuaciones jurídicas y administrativas en el cobro de contribución por valorización.....	484
d. CONCEPTO 20122000023851 del 24-08-12 Reconocimiento por parte de la Policía Nacional de la salida de materiales donados o comprados para la de construcción de una capilla y un auditorio.....	507
e. CONCEPTO 20122000030611 del 29-10-12 Reconocimiento por parte del DPS de los recursos entregados al Municipio de Funza mediante convenio interadministrativo para la construcción de centros de desarrollo humano y comunitario, durante la ejecución del convenio. Este concepto ratifica el concepto 20106-144612 del 20-08-10	161
f. CONCEPTO 20122000030711 del 30-10-12 Reconocimiento contable por parte de la Defensa Civil Colombiana de los avances entregados por concepto de construcciones en curso y reclasificación de las mismas una vez terminada la obra	422
g. CONCEPTO 20122000032021 del 09-11-12 Reconocimiento de terrenos y obras sustitutivas en construcción de hidroeléctricas.....	265
h. CONCEPTO 20122000037971 del 27-11-12 Reconocimiento contable por parte de la Universidad de la Amazonía, de los costos de la construcción de aulas de clases y oficinas.	490
1635-Bienes muebles en bodega	
a. CONCEPTO 20122000012721 del 08-05-12 Inviabilidad de registrar como bienes en uso la compra de activos fijos.....	219
b. CONCEPTO 20122000030791 del 31-10-12 Reconocimiento contable de los equipos de computo portátiles entregados por la empresa ganadora de la licitación, que obtuvo el puntaje adicional por ofrecer el mayor número de equipos sin costo para el DPS.....	334
1637-Propiedades, planta y equipo no explotados	
491	
a. CONCEPTO 20122000014421 del 18-05-12 Reconocimiento de los bienes reintegrados que no se encuentran prestando servicio ni administrativa ni operativamente.....	491
b. CONCEPTO 20122000030461 del 26-10-12 Reconocimiento contable de los predios recibidos del FOREC, por el municipio de Pereira producto del reasentamiento de las familias y que se encuentran ubicados en zonas de riesgo, con destino a zona verde o de protección.....	481
1640-Edificaciones	
486	
a. CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Reconocimiento de bienes pendientes de legalizar y la reclasificación cuando generan ingresos por arrendamiento o por concesión....	292
b. CONCEPTO 20122000011591 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de la ESE Hospital Meissen de la primera fase construida y en uso de la nueva sede y el soporte documental	486
c. CONCEPTO 20122000023401 del 17-08-12 Reconocimiento por parte del Consejo Superior de la Judicatura de las construcciones en curso pendientes de la liquidación del contrato.....	490

d.	CONCEPTO 20122000030711 del 30-10-12 Reconocimiento contable por parte de la Defensa Civil Colombiana de los avances entregados por concepto de construcciones en curso y reclasificación de las mismas una vez terminada la obra	422
e.	CONCEPTO 20122000037971 del 27-11-12 Reconocimiento contable por parte de la Universidad de la Amazonía, de los costos de la construcción de aulas de clases y oficinas.	488
	1645-Plantas, ductos y túneles	
a.	CONCEPTO 20122000022661 del 09-08-12 Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de las plantas eléctricas utilizadas par la generación de energía de la entidad.....	518
	1665-Muebles, enseres y equipo de oficina	495
a.	CONCEPTO 20122000014481 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de FONADE, de equipo de oficina y de computo.....	495
b.	CONCEPTO 20121300021501 del 26-07-12 Reconocimiento por parte de las industrias licoreras, de los barriles de roble para añejamiento o maduración del ron.....	493
	1670-Equipos de comunicación y computación	
a.	CONCEPTO 20122000014481 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de FONADE, de equipo de oficina y de computo.....	495
b.	CONCEPTO 20122000030791 del 31-10-12 Reconocimiento contable de los equipos de computo portátiles entregados por la empresa ganadora de la licitación, que obtuvo el puntaje adicional por ofrecer el mayor número de equipos sin costo para el DPS.....	334
	1675-Equipo de transporte	495
a.	CONCEPTO 20122000020761 el 17-07-12 Reconocimiento por parte del Departamento Nacional de Planeación, del vehículo recibido en comodato con el Fondo Nacional de Regalías.....	497
	1682-Propiedades de inversión	
a.	CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Reconocimiento de bienes pendientes de legalizar y la reclasificación cuando generan ingresos por arrendamiento o por concesión....	292
	1695-Provisión para protección de propiedades planta y equipo	
a.	CONCEPTO 20122000026331 del 19-09-12 Reconocimiento contable por parte del DAS en Supresión de las valorizaciones, provisiones y del patrimonio	526
	17-BIENES USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES	499
a.	CONCEPTO 20122000002391 del 14-02-12 Reconocimiento de la sede del Hospital Militar Central declarado patrimonio arquitectónico	305
b.	CONCEPTO 20122000030161 del 25-10-12 Tratamiento contable de los semáforos. . .	377
c.	CONCEPTO 20122000039491 del 06-12-12 Viabilidad para establecer los bienes fiscales de propiedad de la entidad pública y los bienes de uso público.....	477
	1710-Bienes de uso público en servicio	
a.	CONCEPTO 20122000023491 del 21-08-12 Reconocimiento contable por parte del municipio de Medellín de las obras o soluciones hidráulicas de quebradas y de muros de contención no asociados a una vía.....	308
	1711-Bienes de uso público en servicio-Concesiones	499



	Páginas
a. CONCEPTO 20122000023981 del 27-08-12 Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de los procesos judiciales en el momento en que la entidad determinó la probabilidad de que el proceso fallara en su contra y el acuerdo conciliatorio .	499
b. CONCEPTO 20122000023981 del 27-08-12 Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de las obras que se encontraban en proceso de ejecución cuyo valor se cambia con el acuerdo modificatorio	499
1716-Bienes de uso público en construcción-Concesiones	
a. CONCEPTO 20122000023981 del 27-08-12 Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de las obras que se encontraban en proceso de ejecución cuyo valor se cambia con el acuerdo modificatorio	499
1720-Bienes de uso público e hitóricos y culturales entregados a terceros	
497	
a. CONCEPTO 20122000017691 del 15-06-12 Reconocimiento por parte del IDR D de los parques entregados en administración según lo dispuesto en el artículo 4 del Acuerdo 78 de 2002	306
18-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES	
1820-Recursos naturale son renovables en explotación	
a. CONCEPTO 20122000012441 del 04-05-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Minas y Energía de las reservas de yacimientos y agotamiento de hidrocarburos.....	315
1825-Agotamiento acumuladio de recursos naturales bno renovables en explotación (Cr)	
a. CONCEPTO 20122000012441 del 04-05-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Minas y Energía de las reservas de yacimientos y agotamiento de hidrocarburos.....	315
19-OTROS ACTIVOS	
503	
1901- Reserva financiera actuarial	
a. CONCEPTO 20122000028881 del 11-10-12 Reconocimiento de los recursos destinados al pago de pensiones y de las obligaciones por bonos pensionales, cuotas partes de pensiones y cuotas partes jubilatorias, con independencia de los aspectos jurídicos	287
b. CONCEPTO 20122000041191 del 26-12-12 Reconocimiento de los recursos de participación para propósito general con destino al Fonpet. Administración y determinación del saldo en la cuenta Fonpet a favor de los municipios. Registro presupuestal de la participación para propósito general con destino al Fonpet.....	503
1910-Cargos diferidos	
505	
a. CONCEPTO 20122000004151 del 28-02-12 Reconocimiento por parte del Ejercito Nacional de los bienes fungibles (combustible) recibidos en la ejecución de convenio celebrado con el Fondo Nacional de Calamidades. Este concepto complementa el concepto 201112-159743 del 30-12-11	505
b. CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Registro de bienes de consumo en contrato de comodato entre el Fondo de Vigilancia y Seguridad-FVS de Bogotá y la Policía Nacional .	440
c. CONCEPTO 20122000023851 del 24-08-12 Reconocimiento por parte de la Policía Nacional de las donaciones de materiales para la de construcción de una capilla	507
d. CONCEPTO 20122000026371 del 19-09-12 Reconocimiento del IVA en la prestación de servicios y bienes de consumo	262

e.	CONCEPTO 20122000041201 del 26-12-12 Reconocimiento, por parte del Hospital Militar Central, del traspaso de llantas como Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital.....	510
	1915-Obras y mejoras en propiedad ajena	511
a.	CONCEPTO 20122000001431 del 03-02-12 Reconocimiento por parte de la Cámara de Representantes de los ascensores sustituidos en el edificio del Congreso.....	511
b.	CONCEPTO 20122000019301 del 28-06-12 Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital Departamental Santa Sofía de Caldas de las obras y mejoras que adelanta a la infraestructura física donde funciona la entidad, que es propiedad de la Gobernación de Caldas.....	613
c.	CONCEPTO 20122000041601 del 28-12-12 Reconocimiento de bienes en poder de terceros y de las Obras y mejoras en propiedad ajena.....	271
	1920-Bienes entregados a terceros	514
a.	CONCEPTO 20122000009541 del 09-04-12 Reconocimiento por parte de una entidad de gobierno general, Municipio de El Santuario de la entrega en comodato de propiedades, planta y equipo al Cuerpo de Bomberos Voluntarios y a la Asociación de Juntas de Acción Comunal-ASOCOMUNAL.....	514
b.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento de bienes entregados en préstamo, en comodato o en administración.....	536
c.	CONCEPTO 20122000041601 del 28-12-12 Reconocimiento de bienes en poder de terceros y de las Obras y mejoras en propiedad ajena.....	271
	1926- Derechos en fideicomiso	516
a.	CONCEPTO 20122000016321 del 01-06-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua- PDA.....	355
b.	CONCEPTO 20122000032041 del 09-11-12 Registro de recursos de los Planes Departamentales de Agua –PDA administrados a través del patrimonio autónomo FIA. Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria Contabilización de los recursos transferidos del gobierno nacional provenientes del impuesto al cigarrillo.	516
	1930-Bienes recibidos en dación de pago	518
a.	CONCEPTO 20122000022661 del 09-08-12 Reconocimiento por parte del Distrito Capital de derechos fiduciarios recibidos en dación de pago	518
	1960-Bienes de arte y cultura	522
a.	CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Registro de los derechos cedidos al MEN por las partes intervinientes del convenio de asociación No. 583 de 2011 las fundaciones o la Universidad Pedagógica Nacional.....	428
b.	CONCEPTO 20122000016201 del 31-05-12 Reconocimiento por parte de la Empresa de Renovación Urbana, de los libros de investigación y consulta.....	522
	1970-Intangibles	
a.	CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Registro de los derechos cedidos al MEN por las partes intervinientes del convenio de asociación No. 583 de 2011 las fundaciones o la Universidad Pedagógica Nacional.....	428

	Páginas
b. CONCEPTO 20122000022651 del 09-08-12 Reconocimiento del crédito mercantil una vez se realizó la fusión entre Salud EPS-S S.A.S. y Salud Total EPS-S S.A.S y evaluación de beneficios económicos	90
c. CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento de bienes entregados en préstamo, en comodato o en administración	536
1975-Amortización acumulada de intangibles	
a. CONCEPTO 20122000022651 del 09-08-12 Reconocimiento del crédito mercantil una vez se realizó la fusión entre Salud EPS-S S.A.S. y Salud Total EPS-S S.A.S y evaluación de beneficios económicos	90
1999-Valorizaciones	
525	
a. CONCEPTO 20122000009551 del 09-04-12 Reconocimiento de las valorizaciones en bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación	525
b. CONCEPTO 20122000012761 del 08-05-12 Reconocimiento contable de la actualización de los bienes recibidos en dación de pago	319
c. CONCEPTO 20122000026331 del 19-09-12 Reconocimiento contable por parte del DAS en Supresión de las valorizaciones, provisiones y del patrimonio	526
2-PASIVOS	
528	
22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL	
a. CONCEPTO 20122000030911 del 01-11-12 Reconocimiento de crédito otorgado por Bancolombia.....	320
2213-Operaciones de crédito público	
a. CONCEPTO 20122000006711 del 16-03-12 Reconocimiento por parte de Aguas del Magdalena S.A. ESP, teniendo en cuenta la expedición de la Resolución 423 de 2011 en cuanto a la contabilización del empréstito proveniente de la Corporación Andina de Fomento con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados a través de un encargo fiduciario. Este concepto modifica los conceptos 20114-153610 del 09-06-11, 20116-154774 del 28-06-11, 20118-156614 del 17-08-11	622
23-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS	
2306- operaciones de financiamiento internas de corto plazo	
a. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
24-CUENTAS POR PAGAR	
528	
a. CONCEPTO 20122000011581 del 27-04-12 Reconocimiento contable de vigencias expiradas presupuestales.....	193
2401- Adquisición de bienes y servicios nacionales	
a. CONCEPTO 20121300016661 del 06-06-12. Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura.	530

Páginas

b.	CONCEPTO 20122000030451 del 26-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de la compra de equipos de computo con el recibo de la factura y la legalización de los anticipos.....	185
c.	CONCEPTO 20122000037871 del 27-11-12 Legalización de anticipos, reconocimiento de cuentas por pagar y de gastos.....	101

2403-Transferencias por pagar

a.	CONCEPTO 20122000010841 del 25-04-12 Reconocimiento del traslado de recursos sin situación de fondos, entre entidades del nivel nacional –De la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional al Fondo de Calamidades	342
----	--	-----

2425-Acreedores

a.	CONCEPTO 20122000014441 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional del 4% correspondiente al aporte a la seguridad social en salud a cargo del cotizante sobre la asignación mensual de retiro.....	576
b.	CONCEPTO 20122000017701 del 15-06-12 Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros	463
c.	CONCEPTO 20122000021471 del 26-07-12 Reconocimiento por parte de las Cajas de Compensación Familiar de las devoluciones por concepto de excedentes de contribuciones de las vigencias 2003 a 2008 de acuerdo con la instrucción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Subdirección de Crédito Público)	573
d.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reclasificación de los saldos de incentivos por acciones populares eliminado este estímulo económico con la Ley 1425 de 2010 Reconocimiento contable de las sumas pagadas por concepto de acciones populares	536
e.	CONCEPTO 20122000029881 del 23-10-2012 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores del importe que se le reconoce al funcionario por el transporte de menaje doméstico al desplazarse al exterior, siendo el funcionario el responsable de contratar el servicio.....	579

2436-Retención en la fuente e impuesto de timbre

a.	CONCEPTO 20122000021631 del 27-07-12 Reconocimiento retenciones en la fuente por pagos realizados por la entidad y cuando los pago los realiza otra entidad pagadora.....	107
b.	CONCEPTO 20122000022661 del 09-08-12 Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de las retenciones realizadas por las entidades que conforman su presupuesto anual, por concepto de estampillas pro cultura y pro personas mayores.....	518
c.	CONCEPTO 20122000041171 del 24-12-12 Reconocimiento del IVA en servicios de arrendamiento. Causación de IVA en ingresos por arrendamiento recibidos por anticipado ..	169

2445- Impuestos al Valor Agregado -Iva

a.	CONCEPTO 20122000041171 del 24-12-12 Reconocimiento del IVA en servicios de arrendamiento. Causación de IVA en ingresos por arrendamiento recibidos por anticipado. Reconocimiento contable del IVA teórico en adquisiciones a contribuyentes del Régimen simplificado.....	169
----	---	-----

2450-Avances y anticipos recibidos

- a. CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Tratamiento contable del convenio de colaboración entre el Ministerio de Defensa Nacional- Policía Nacional, Fondo Rotatorio de la Policía y ECOPETROL S.A..... 440
- b. CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL..... 239

2453-Recursos recibidos en administración

528

- a. CONCEPTO 20122000010031 del 16-04-12 Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura..... 528
- b. CONCEPTO 20121300016661 del 06-06-12. Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura. 530
- c. CONCEPTO 20122000019961 del 06-07-12 Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC)..... 324
- d. CONCEPTO 20122000020051 del 09-07-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Buga S.A. ESP de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Regalías-FNR para proyectos de inversión en algunos municipios del Valle del Cauca 532

2455-Descuentos Recibidos en Garantía

533

- a. CONCEPTO 20122000037281 del 20-11-12 : Reconocimiento contable de la retención de la cesantías e intereses de Cesantías en cumplimiento del artículo 3 Decreto 2712 de 1999 de la Empresa de Renovación Urbana Francisco Javier Jácome Liévano..... 533

2460-Créditos judiciales

- a. CONCEPTO 20122000010081 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la sentencia T-652 de 1998 de la Corte Constitucional, por concepto de la indemnización al pueblo Embera-Katio los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049 351

2505-Salarios y Prestaciones Sociales

- a. CONCEPTO 20122000030381 del 26-10-12 Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas..... 322
- b. CONCEPTO 20122000037281 del 20-11-12 Reconocimiento contable de la retención de la cesantías e intereses de Cesantías en cumplimiento del artículo 3 Decreto 2712 de 1999 de la Empresa de Renovación Urbana Francisco Javier Jácome Liévano..... 533

27-PASIVOS ESTIMADOS

2710-Provisión para contingencias

- a. CONCEPTO 20122000023981 del 27-08-12 Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de los procesos judiciales en el momento en que la entidad determinó la probabilidad de que el proceso fallara en su contra y el acuerdo conciliatorio . 499

2715- Provisión para prestaciones sociales		
a.	CONCEPTO 20122000030381 del 00-08-12 Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas	322
29- OTROS PASIVOS		536
2905-Recaudos a favor de terceros		536
a.	CONCEPTO 20122000012531 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte de la Contraloría General de Santiago de Cali de la información relacionada con los procesos de responsabilidad fiscal y de los cobros coactivos	736
b.	CONCEPTO 20122000021631 del 27-07-12 Reconocimiento retenciones en la fuente por pagos realizados por la entidad y cuando los pago los realiza otra entidad pagadora.....	107
c.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento de la retención a título de contribución especial por contratos de obra pública, las correspondientes a estampillas (Pro-desarrollo fronterizo, Pro-hospitales y Adulto mayor), así como la retención por sobretasa bomberil.....	536
d.	CONCEPTO 20122000024671 del 00-08-12 Reconocimiento por parte del municipio de Yopal de los recaudos de regalías por la extracción de materiales de construcción arena, cascajo y piedra.....	540
e.	CONCEPTO 20122000025531 del 07-09-12 Reconocimiento contable por parte del Instituto de Desarrollo Urbano –IDU- de los rendimientos financieros originados en transferencias de la Secretaría de Hacienda y que son objeto de reintegro.....	542
f.	CONCEPTO 20122000030171 del 25-10-12 Reconocimiento por parte de la Gobernación del Valle de la cuota de auditaje que envían los Institutos Descentralizados y que el Departamento debe transferirla periódicamente a la Contraloría Departamental.....	543
g.	CONCEPTO 20122000038071 del 28-11-12 Reconocimiento contable de los recursos y de los rendimientos que forma parte del Fondo Patrimonial para financiar estudiantes de bajos ingresos.	556
h.	CONCEPTO 20122000039501 del 06-12-12 Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público	203
2910- Ingresos recibidos por anticipados		544
a.	CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10.....	594
b.	CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos recibidos por concepto de convocatorias para proveer empleos en entidades públicas. Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-2008.....	544
c.	CONCEPTO 20122000021331 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del IDU de los recursos a favor de Transmilenio por venta de predios sobrantes.....	389
d.	CONCEPTO 20122000024011 del 27-08-12 Reconocimiento por parte INVIAS de las consignaciones por concepto de permisos de carga extradimensionada.....	549
e.	CONCEPTO 20122000041171 del 24-12-12 Reconocimiento del IVA en servicios de arrendamiento. Causación de IVA en ingresos por arrendamiento recibidos por anticipado. Reconocimiento contable del IVA teórico en adquisiciones a contribuyentes del Régimen simplificado.....	169

2915-Créditos diferidos

a.	CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10.....	594
b.	CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos recibidos por concepto de convocatorias para proveer empleos en entidades públicas. Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-2008.....	544
c.	CONCEPTO 20122000028871 del 11-10-12. Utilización de la subcuenta 291503-Ingresos Diferidos.....	313

3-PATRIMONIO

550

31-HACIENDA PÚBLICA

550

3105-Capital fiscal

a.	CONCEPTO 20122000011711 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de Ministerio de Justicia y del Derecho de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes e inviolabilidad de provisionarlas.....	194
b.	CONCEPTO 20122000011681 del 27-04-12 Consideración para reconocer las legalizaciones de las obras en periodos anteriores por parte de la Gobernación del Atlántico y de las construcciones en curso en el periodo actual en casas de cultura de los diferentes municipios del departamento.....	583
c.	CONCEPTO 20122000039511 del 06-12-12 Inviabilidad por parte del Ministerio de Transporte, de reclasificar a deudas de difícil recaudo, otros deudores incobrables.....	142
d.	CONCEPTO 20122000040291 del 13-12-12 Registro contable de los recursos administrados de acuerdo con el Decreto 4839 de 2008. Unidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público que le corresponde registrar crédito de tesorería con los recursos FEPC. Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario. Registro contable en caso de concederse la condonación de los créditos otorgados.....	790

3117-Superávit por el método de participación patrimonial

a.	CONCEPTO 20122000021391 del 25-07-12 Ajuste por parte del Ministerio de Transporte del registro de los dividendos distribuidos en acciones que afectaron el patrimonio.....	637
----	---	-----

3120-Superávit por donación

a.	CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Registro de los derechos cedidos al MEN por las partes intervinientes del convenio de asociación No. 583 de 2011 las fundaciones o la Universidad Pedagógica Nacional.....	428
----	---	-----

3125-Patrimonio público incorporado

a.	CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Registro de los derechos cedidos al MEN por las partes intervinientes del convenio de asociación No. 583 de 2011 las fundaciones o la Universidad Pedagógica Nacional.....	428
b.	CONCEPTO 20122000019291 del 28-06-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de vivienda, ciudad y territorio de los saldos transferidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.....	746

Páginas

c.	CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Tratamiento contable del convenio de colaboración entre el Ministerio de Defensa Nacional- Policía Nacional, Fondo Rotatorio de la Policía y ECOPEPETROL S.A.....	440
d.	CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Reconocimiento por traslado de bienes de ISAGEN S.A., a la Policía Nacional.....	440
e.	CONCEPTO 20122000022751 del 10-08-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de los bienes que son de su utilización exclusiva y fueron recibidos por el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores.....	475
f.	CONCEPTO 20122000023271 del 16-08-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los contratos de concurrencia correspondiente al pasivo prestacional del sector salud	155
	3140-Patrimonio de entidades en procesos especiales	550
a.	CONCEPTO 20122000017531 del 14-06-12 Registros contables para el DAS en supresión en la cuenta de patrimonio.....	550
b.	CONCEPTO 20122000026331 del 19-09-12 Reconocimiento contable por parte del DAS en Supresión de las valorizaciones, provisiones y del patrimonio	526
	32-PATRIMONIO INSTITUCIONAL	551
	3208-Capital fiscal	551
a.	CONCEPTO 20122000012631 del 07-05-12 Reconocimiento de la cancelación de saldos en ingresos no tributarios debido a la expedición de la resolución por prescripción emitida por la CAR-Caldas.....	281
b.	CONCEPTO 20122000016211 del 31-05-12 Reconocimiento de los aportes patrimoniales de los asociados de TELEMEDELLÍN	551
	3215-Reservas	
a.	CONCEPTO 20122000019931 del 06-07-12 Reconocimiento de la compra de activos con reservas ocasionales en Empresa Industriales y Comerciales del Estado. Este concepto adiciona el concepto 20109-147156 del 02-11-10	473
b.	CONCEPTO 20122000029571 del 17-10-2012 Utilización de la reserva, para la ampliación de cobertura del crédito y de los servicios del ICETEX-Ley 1002 de 2005.....	555
	3225-Resultados de ejercicios anteriores	553
a.	CONCEPTO 20122000017701 del 15-06-12 Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros	463
b.	CONCEPTO 20122000020511 del 16-07-12 Reconocimiento por parte del Fondo Especial de Vivienda de Santiago de Cali, de la utilidad o pérdida del ejercicio en cumplimiento de la Resolución 189 de 2010 vigente a partir del 01-01-11	553
c.	CONCEPTO 20122000029571 del 17-10-2012 Utilización de la reserva, para la ampliación de cobertura del crédito y de los servicios del ICETEX-Ley 1002 de 2005.....	555
	3230-Resultados del ejercicio	
a.	CONCEPTO 20122000000591 del 23-01-12 Cálculo de pérdida patrimonial en empresas de servicios públicos domiciliarios en ejercicio de su objeto social	332
b.	CONCEPTO 20122000029571 del 17-10-2012 Utilización de la reserva, para la ampliación de cobertura del crédito y de los servicios del ICETEX-Ley 1002 de 2005.....	555

3235-Superávit por donación

- a. CONCEPTO 20122000023851 del 24-08-12 Reconocimiento por parte de la Policía Nacional de las donaciones de materiales para la de construcción de una capilla 507
- b. CONCEPTO 20122000038071 del 28-11-12 Reconocimiento contable de los recursos y de los rendimientos que forma parte del Fondo Patrimonial para financiar estudiantes de bajos ingresos. 556

3240-Superávit por valorización

- a. CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Reconocimiento de la desvalorización de las propiedades, planta y equipo en empresas 292

3255-Patrimonio Institucional incorporado 558

- a. CONCEPTO 20122000012551 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte de la Unidad Nacional de Protección, de los vehículos y su depreciación recibidos del Ministerio del Interior 295
- b. CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE cuando recibe los bienes o derechos objeto de la extinción de dominio..... 582
- c. CONCEPTO 20122000021841 del 30-07-12 Proceso de depuración y ajuste del valor de las cuentas por cobrar que por error en el área de cartera, fueron disminuidas en la contabilidad..... 830
- d. CONCEPTO 20122000022751 del 10-08-12 Reconocimiento por parte del Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores de los bienes utilizados en forma permanente en desarrollo de su cometido estatal, recibidos en comodato de Aerocivil y la Dirección Nacional de Estupefaciente 475
- e. CONCEPTO 20122000028271 del 10-10-12 Reconocimiento por parte de FIDUAGRARIA S.A. de los bienes poseídos por Telecom y las Tele asociadas en liquidación y de los cuales se tienen serios indicios de pertenencia. La respuesta No. 3 modifica en lo pertinente el concepto 20115-154261 del 28-06-11 558
- f. CONCEPTO 20122000030791 del 31-10-12 Reconocimiento contable de los equipos de computo portátiles entregados por la empresa ganadora de la licitación, que obtuvo el puntaje adicional por ofrecer el mayor número de equipos sin costo para el DPS..... 334

3260-Patrimonio de entidades en procesos especiales

- a. CONCEPTO 20122000030371 del 26-10-12 Reconocimiento del inventario de activos que corresponden a la entidad en liquidación 749

4-INGRESOS 561

41-INGRESOS FISCALES

4105-Tributarios

- a. CONCEPTO 20122000022661 del 09-08-12 Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de las retenciones realizadas por las entidades que conforman su presupuesto anual, por concepto de estampillas pro cultura y pro personas mayores..... 518

b.	CONCEPTO 20122000022661 del 09-08-12 Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de recursos provenientes de su participación en ingresos fiscales de carácter nacional (vehículos, registro, iva cedido de licores, iva al servicio de telefonía móvil, participación en plusvalía)	518
4110-No Tributarios		
a.	CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNCS de los recursos recibidos por concepto de recaudo de pines Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-2008.....	544
b.	CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Registro contable que deben efectuar las CAR's para reconocer los intereses de mora generados en el giro extemporáneo de los recursos por parte de los municipios y distritos Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12	359
c.	CONCEPTO 20122000022661 del 09-08-12 Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de recursos provenientes de su participación en ingresos fiscales de carácter nacional (vehículos, registro, iva cedido de licores, iva al servicio de telefonía móvil, participación en plusvalía)	518
d.	CONCEPTO 20122000032331 del 14-11-12 Reconocimiento contable de Ingresos no Tributarios y de Contribución de valorización en los municipios.	335
e.	CONCEPTO 20122000040841 del 19-12-12 Reconocimiento de los intereses de mora en las cuentas de orden contingentes. Registro de los intereses de mora en las cuentas del balance	603
4111-Regalías		
a.	CONCEPTO 20122000014381 del 17-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo Nacional de Regalías en liquidación de los derechos por la producción de recursos naturales no renovables, originados al 31 de diciembre de 2011 y que se liquiden y recuden durante el año 2012	410
4115- Rentas parafiscales		
a.	CONCEPTO 20122000026491 del 19-09-12 Reconocimiento por parte de FEDEARROZ , de la cuota de fomento arrocero	209
42-VENTA DE BIENES		
4210- Bienes comercializados		
a.	CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE por la venta bienes o derechos objeto de extinción de dominio	582
b.	CONCEPTO 20122000021331 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del IDU de los recursos a favor de Transmilenio por venta de predios sobrantes.....	389
4390-Otros servicios		
561		
a.	CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNCS de los recursos por uso de la lista de elegibles Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-12	544
b.	CONCEPTO 20122000019121 del 27-06-12 Reconocimiento por parte del INVIMA de los ingresos recibidos por suministro de servicios de información solicitada al banco de datos..	561

4408-Sistema General de Participaciones	
a.	CONCEPTO 20122000041191 del 26-12-12 Administración y determinación del saldo en la cuenta Fonpet a favor de los municipios. Registro presupuestal de la participación para propósito general con destino al Fonpet..... 503
4413-Sistema General Regalías	
a.	CONCEPTO 20122000037371 del 21-11-12 Reconocimiento de ingresos por extracción de material de construcción – Arena, cascajo y piedra..... 415
4428-Otras Transferencias	
a.	CONCEPTO 20122000032041 del 09-11-12 Registro de recursos de los Planes Departamentales de Agua –PDA administrados a través del patrimonio autónomo FIA. Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria Contabilización de los recursos transferidos del gobierno nacional provenientes del impuesto al cigarrillo. 514
47-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES	
4705-Fondos recibidos	
a.	CONCEPTO 20122000010841 del 25-04-12 Reconocimiento del traslado de recursos sin situación de fondos, entre entidades del nivel nacional –De la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional al Fondo de Calamidades 342
b.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento de los recursos aportados por el ICANH, a nombre del gobierno colombiano al Fondo rotatorio para la edición monumental de la obra científica de José Celestino Mutis la Flora Colombiana 432
c.	CONCEPTO 20122000021451 del 26-07-12 Registro contable de los recursos sin situación de fondos, en el marco jurídico de los convenios entre el Ministerio de Agricultura y FINAGRO, del giro realizado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN directamente a FINAGRO. Este concepto aclara el 20122000001951 del 08-02-12 y la radicación 201255000000762..... 448
d.	CONCEPTO 20122000030451 del 26-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de la compra de equipos de computo con el recibo de la factura y la legalización de los anticipos..... 185
4720-Operaciones de enlace	
a.	CONCEPTO 20122000021471 del 26-07-12 Reconocimiento por parte de las Cajas de Compensación Familiar de las devoluciones por concepto de excedentes de contribuciones de las vigencias 2003 a 2008 de acuerdo con la instrucción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Subdirección de Crédito Público) 573
48-OTROS INGRESOS	
4805- Financieros	
a.	CONCEPTO 20122000029741 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de la Registraduría del Estado Civil de los rendimientos financieros entregados como anticipo a contratistas y su posterior consignación en las cuentas corrientes de la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Este concepto da alcance al 20122000025691 del 12-09-12 420



b.	CONCEPTO 20122000032091 del 13-11-12 Registro de recursos entregados en administración a una compañía fiduciaria. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros en Indumil Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario.....	453
	4808-Otros ingresos ordinarios	563
a.	CONCEPTO 20122000000691 del 24-01-12 Reconocimiento por parte de la UNAL en las cuentas de actividad de los bienes y servicios recibidos en donación.....	563
b.	CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Tratamiento contable del convenio de colaboración entre el Ministerio de Defensa Nacional- Policía Nacional, Fondo Rotatorio de la Policía y ECOPEPETROL S.A.....	440
c.	CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Registro de bienes de consumo en contrato de comodato entre el Fondo de Vigilancia y Seguridad-FVS de Bogotá y la Policía Nacional.	440
d.	CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL.....	239
e.	CONCEPTO 20122000030021 del 24-10-12 Reconocimiento por parte de EPM de los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica y revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales	566
f.	CONCEPTO 20122000030201 del 25-10-12 Reconocimiento por parte de EPM de los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica y revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales	568
g.	CONCEPTO 20122000041201 del 26-12-12 Reconocimiento, por parte del Hospital Militar Central, del traspaso de llantas como Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital.....	510
	4810-Extraordinarios	569
a.	CONCEPTO 20122000008401 del 23-03-12 Reconocimiento de los valores girados por CASUR, a título de asignación de retiro, al personal que ha sido reintegrado al servicio activo o al personal que se ha acogido a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional.....	462
b.	CONCEPTO 20122000000361 del 20-01-12 Reconocimiento por parte de la ESE San Juan de Dios de la reversión de un ingreso extraordinario por recuperaciones	569
c.	CONCEPTO 20122000014411 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de CISA de la extinción de saldos de cartera no identificados correspondientes a consignaciones recibidas una vez se ha tomado la decisión de carácter administrativo	571
d.	CONCEPTO 20122000025511 del 07-09-12 Reconocimiento de los ingresos por venta de chatarra en el Ministerio de Relaciones Exteriores	572
	4815-Ajuste de ejercicios anteriores	573
a.	CONCEPTO 20122000000361 del 20-01-12 Reconocimiento por parte de la ESE San Juan de Dios de la reversión de un ingreso extraordinario por recuperaciones	569
b.	CONCEPTO 20122000018541 del 20-06-12 Inviabilidad de modificar los estados contables después de su aprobación.....	380
c.	CONCEPTO 20122000020421 del 16-07-12 Reconocimiento por parte de la Empresa de Energía del Amazonas S.A. de ingresos de ejercicios anteriores	136



	Páginas
d. CONCEPTO 20122000021391 del 25-07-12 Ajuste por parte del Ministerio de Transporte del registro de los dividendos distribuidos en acciones que afectaron el patrimonio.....	637
e. CONCEPTO 20122000021471 del 26-07-12 Reconocimiento por parte de las Cajas de Compensación Familiar de las devoluciones por concepto de excedentes de contribuciones de las vigencias 2003 a 2008 de acuerdo con la instrucción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Subdirección de Crédito Público)	573
f. CONCEPTO 20122000024681 del 31-08-12 Reconocimiento de las multas impuestas antes y no contabilizadas a favor del Dirección Nacional de Estupefacientes, por infracción a la ley a la Ley 30 de 1986.....	357
g. CONCEPTO 20122000025711 del 12-09-12 Utilización cuentas Ajuste ejercicios anteriores.....	707
5-GASTOS	575
a. CONCEPTO 20122000026371 del 19-09-12 Reconocimiento del IVA en la prestación de servicios y bienes de consumo	262
51-DE ADMINISTRACIÓN	575
a. CONCEPTO 20122000000401 del 20-01-12 Reconocimiento por parte del DAPRE de los gastos ocasionados por la creación de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas	104
b. CONCEPTO 20122000027991 del 08-10-12 Reconocimiento de gastos de acuerdo a las condiciones que lo definen	575
5101-Sueldos y Salarios	
a. CONCEPTO 20122000014441 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional de la nómina del personal supernumerario, así como de las contribuciones sociales y los aportes que se paga sobre nómina a cargo del empleador.....	576
5103-Contribuciones efectivas	576
a. CONCEPTO 20122000014441 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional del 8.5% correspondiente a la cotización al régimen contributivo de salud a cargo del empleador.....	576
b. CONCEPTO 20122000014441 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional de la nómina del personal supernumerario, así como de las contribuciones sociales y los aportes que se paga sobre nómina a cargo del empleador.....	576
c. CONCEPTO 20122000028031 del 08-10-12 Uso de las cuentas de gasto bajo parámetros del proceso contable.....	578
5104-Aportes sobre nómina	
a. CONCEPTO 20122000014441 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional de la nómina del personal supernumerario, así como de las contribuciones sociales y los aportes que se paga sobre nómina a cargo del empleador.....	576
5111-Generales	
a. CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento del gasto de administración o cuota de sostenimiento.....	536

b.	CONCEPTO 20122000028031 del 08-10-12 Uso de las cuentas de gasto bajo parámetros del proceso contable.....	578
c.	CONCEPTO 20122000032091 del 13-11-12 Registro de recursos entregados en administración a una compañía fiduciaria. Reconocimiento contable de los rendimientos. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros en Indumil Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario.....	453
5120- Impuestos, contribuciones y tasas		
a.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento del pago de impuestos por concepto de alumbrado público y teléfono	536
b.	CONCEPTO 20122000028031 del 08-10-12 Uso de las cuentas de gasto bajo parámetros del proceso contable.....	578
52-DE OPERACIÓN		581
a.	CONCEPTO 20122000000401 del 20-01-12 Reconocimiento por parte del DAPRE de los gastos ocasionados por la creación de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas	104
b.	CONCEPTO 20122000027991 del 08-10-12 Código contable para registrar gastos en alumbrado público, electrificación, transporte y fortalecimiento institucional y justicia.....	575
c.	CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.	346
d.	CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.	346
5203- Contribuciones Imputadas		
a.	CONCEPTO 20122000039421 del 05-12-12 Reconocimiento de operaciones clasificadas en las subcuentas Otros.....	344
5204- Contribuciones Efectivas		
a.	CONCEPTO 20122000014441 del 18-05-12 Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional del 8.5% correspondiente a la cotización al régimen contributivo de salud a cargo del empleador.....	576
5211-Generales		581
a.	CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Reconocimiento por parte del MEN de los recursos aportados al convenio de asociación No. 583 de 2011 suscrito con la Universidad Pedagógica Nacional, The Save The Children Fund y la Fundación Saldarriaga Concha	428
b.	CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH de la entrega de libros a título gratuito de la edición monumental Flora Colombiana	432
c.	CONCEPTO 20122000016401 del 01-06-12 Reconocimiento contable por parte del Fondo de Desarrollo Local de Engativá de los recursos entregados mediante convenio con la Unidad Administrativa Especial de Rehabilitación y Mantenimiento Vial-UAERMV, para la rehabilitación, reparacheo, y/o mantenimiento de la malla vial local y del espacio público	437
d.	CONCEPTO 20122000016311 del 01-06-12 Reconocimiento de honorarios para adelantar actuaciones jurídicas y administrativas en el cobro de contribución por valorización.....	484



	Páginas
e. CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento del gasto de administración o cuota de sostenimiento.....	536
f. CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento por parte de INVIAS del mantenimiento de vías a cargo de entidades territoriales	536
g. CONCEPTO 20122000029881 del 23-10-2012 Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores del importe que se le reconoce al funcionario por el transporte de menaje doméstico al desplazarse al exterior, siendo el funcionario el responsable de contratar el servicio.....	579
h. CONCEPTO 20122000030861 del 01-11-12 Reconocimiento contable de Monumentos en espacio público. Reconocimiento contable de publicaciones.....	309
i. CONCEPTO 20122000032091 del 13-11-12 Registro de recursos entregados en administración a una compañía fiduciaria. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros en Indumil Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario.....	453
j. CONCEPTO 20122000040271 del 13-12-12 Reconocimiento contable de las erogaciones efectuadas en la ejecución de un concurso de méritos.....	581
53-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	583
5304- Provisión para deudores	583
a. CONCEPTO 20122000039331 del 04-12-12 Reconocimiento de incobrabilidad de cartera y Registro de incremento de cartera de vigencia actual a los Estados Financieros	131
5306-Provisión para protección de inventarios	
a. CONCEPTO 20122000011681 del 27-04-12 Reconocimiento de las obras contratadas por la Gobernación del Atlántico para la adecuación, mejoramiento y rehabilitación de las casas de la cultura ubicadas en algunos municipios del departamento.....	583
5307- Provisión para protección de propiedades, planta y equipo	
a. CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Reconocimiento de la desvalorización de las propiedades, planta y equipo en empresas	292
5330-Depreciación Propiedades, Plante y Equipo	
a. CONCEPTO 20122000039781 del 10-12-12 Reconocimiento por parte de la Empresa Servicios Públicos Domiciliarios de la Estrella S.A, de los valores de la depreciación en la cuenta de gastos o de patrimonio.....	269
5344- Amortización de bienes entregados a terceros	
a. CONCEPTO 20122000028271 del 10-10-12 Reconocimiento de la amortización de bienes entregados a terceros en entidades del nivel nacional financieras de No depósito. La respuesta No. 3 modifica en lo pertinente el concepto 20115-154261 del 28-06-11	558
54-TRANSFERENCIAS	
5401-Transferencias al sector privado	
a. CONCEPTO 20122000012431 del 04-05-12 Reconocimiento contable para los giros de cartera hospitalaria cuando se presentan fundaciones y hospitales del sector privado.....	86



	Páginas
5408-Sistema General de Participaciones	
a. CONCEPTO 20122000021831 del 30-07-12 Reconocimiento por parte del Hospital Universitario del Valle del contrato sindical celebrado para la prestación de servicios el área médico asistencial - profesionales de enfermería con la Asociación de Servidores del Sector Salud-ASSS	603
5423-Otras transferencias	
b. CONCEPTO 20122000010841 del 25-04-12 Reconocimiento del traslado de recursos sin situación de fondos, entre entidades del nivel nacional –De la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional al Fondo de Calamidades	342
55-GASTO PÚBLICO SOCIAL	
583	
a. CONCEPTO 20122000012541 del 07-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo de Promoción Turística de la legalización de los contratos suscritos con terceros	417
b. CONCEPTO 20122000027991 del 08-10-12 Código contable para registrar gastos en alumbrado público, electrificación, transporte y fortalecimiento institucional y justicia.....	575
c. CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.	346
d. CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.	346
5501-Educación	
a. CONCEPTO 20122000000701 del 24-01-12 Reconocimiento contable por parte del MEN de los hechos económicos que se derivan del Convenio de asociación No. 410 de 2011, celebrado entre el Ministerio de Educación, el municipio de Mosquera y la Corporación Provida para ejecutar la infraestructura y dotación escolar del municipio.....	425
b. CONCEPTO 20122000001651 del 07-02-12 Reconocimiento por parte del MEN de los recursos aportados al convenio de asociación No. 583 de 2011 suscrito con la Universidad Pedagógica Nacional, The Save The Children Fund y la Fundación Saldarriaga Concha	428
5502-Salud	
a. CONCEPTO 20122000017701 del 15-06-12 Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros	463
5506-Cultura	
583	
a. CONCEPTO 20122000010031 del 16-04-12 Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura.....	528
5507-Desarrollo Comunitario y Bienestar Social	
a. CONCEPTO 20122000041221 del 26-12-12 Reconocimiento contable del Convenio de Cooperación y Aporte para la construcción de un jardín infantil.....	457
5508-Medio ambiente	
a. CONCEPTO 20122000023491 del 21-08-12 Reconocimiento contable por parte del municipio de Medellín de las obras o soluciones hidráulicas de quebradas y de muros de contención no asociados a una vía.....	308
57-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES	
5720-Operaciones de enlace	

a.	CONCEPTO 20122000011711 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de Ministerio de Justicia y del Derecho de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes e inviabilidad de provisionarlas.....	194
b.	CONCEPTO 20122000004881 DEL 02-03-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los recursos trasladados por FOGAFIN correspondientes a las reservas de la garantía por concepto de pensiones y cesantías a que se refiere el artículo 63 de la Ley 1450 de 2011	459
c.	CONCEPTO 20122000029741 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de la Registraduría del Estado Civil de los rendimientos financieros entregados como anticipo a contratistas y su posterior consignación en las cuentas corrientes de la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Este concepto da alcance al 20122000025691 del 12-09-12	420

58-OTROS GASTOS

5808-Otros gastos ordinarios

a.	CONCEPTO 20122000004891 del 02-03-12 Reconocimiento del IVA asumido por efecto de la proporcionalidad de operaciones en función de la naturaleza de la erogación	211
b.	CONCEPTO 20122000017701 del 15-06-12 Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros	463
c.	CONCEPTO 20122000022651 del 09-08-12 Reconocimiento del crédito mercantil una vez se realizó la fusión entre Salud EPS-S S.A.S. y Salud Total EPS-S S.A.S y evaluación de beneficios económicos	90
d.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reclasificación de los saldos de incentivos por acciones populares eliminado este estímulo económico con la Ley 1425 de 2010 Reconocimiento contable de las sumas pagadas por concepto de acciones populares	536
e.	CONCEPTO 20122000023991 del 27-08-12 Depuración por parte del Hospital Santa Sofía de los valores correspondientes a estudio y diseño para la implementación del plan maestro de una obra de inversión en infraestructura y ampliación de la planta física que no se conoce probable fecha de inicio	832

5810-Extraordinarios

a.	CONCEPTO 20122000010101 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital de San Roque de la pérdida de los recursos que fueron objeto de hurto.....	809
----	--	-----

5815-Ajustes de ejercicios anteriores

585

a.	CONCEPTO 20122000011581 del 27-04-12 Reconocimiento contable de vigencias expiradas presupuestales.....	193
b.	CONCEPTO 20122000018541 del 20-06-12 Inviabilidad de modificar los estados contables después de su aprobación.....	380
c.	CONCEPTO 20122000025711 del 12-09-12 Utilización cuentas Ajuste ejercicios anteriores	703
d.	CONCEPTO 20122000031881 del 08-11-12 Corrección mayor valor provisionado en ejercicios anteriores, en la E.S.E Hospital Departamental San Antonio de Villamaría	585
e.	CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores	162

**59-CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS****5905-Cierre de ingresos, gastos y costos**

- a. CONCEPTO 20122000000591 del 23-01-12 Cálculo de pérdida patrimonial en empresas de servicios públicos domiciliarios en ejercicio de su objeto social 332

6-COSTO DE VENTAS Y OPERACIÓN 587**62-COSTO DE VENTAS DE BIENES 582****6210-Bienes comercializados 587**

- a. CONCEPTO 20122000002441 del 14-02-12 Reconocimiento por parte del ICANH de la venta, retiro de inventarios y recuperación de cartera por ventas de libros de la edición monumental Flora Colombiana 432
- b. CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE por la venta bienes o derechos objeto de extinción de dominio 587
- c. CONCEPTO 20122000021331 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del IDU de los recursos a favor de Transmilenio por venta de predios sobrantes..... 389

63-COSTO DE VENTA DE SERVICIOS**6305-Servicios educativos**

- a. CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10 594

64-COSTO DE OPERACIÓN DE SERVICIOS**6401-Administración del Sistema General de Pensiones**

- a. CONCEPTO 20122000008401 del 23-03-12 Reconocimiento de los valores girados por CASUR, a título de asignación de retiro, al personal que ha sido reintegrado al servicio activo o al personal que se ha acogido a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional..... 462

7-COSTO DE PRODUCCIÓN 591

- a. CONCEPTO 20122000004891 del 02-03-12 Reconocimiento del IVA asumido por efecto de la proporcionalidad de operaciones en función de la naturaleza de la erogación 211
- b. CONCEPTO 20122000010081 del 16-04-12 Reconocimiento contable por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la licencia ambiental otorgada por el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible para el llenado y operación de la Central Hidroeléctrica URRÁ 1 351

72-SERVICIOS EDUCATIVOS 591

- a. CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de los recursos adicionales del Sistema General de Participaciones para educación, asignados por la Nación con el fin de garantizar la gratuidad educativa en el pago de los derechos académicos (matrícula y pensión) y servicios complementarios. Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10..... 594

	Páginas
b. CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos. Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10.....	594
c. CONCEPTO 20121300000251 del 16-01-12 Reconocimiento de costos para las entidades educativas del sector oficial	591
d. CONCEPTO 20122000029761 del 19-10-12 Reconocimiento por parte una institución educativa de los costos incurridos en la prestación de los servicios educativos	600
e. CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.....	346
f. CONCEPTO 20122000040321 del 13-12-12 Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.....	346
73-Servicios de Salud	603
a. CONCEPTO 20122000040761 del 19-12-12 Reconocimiento contable de contrato sindical celebrado para la prestación de servicios de salud.....	605
8-CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS	606
81 DERECHOS CONTINGENTES	606
8121-Recursos y derechos potenciales	
a. CONCEPTO 20122000001951 del 08-02-12 Reconocimiento de los convenios realizados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera; de los recaudos como ingresos de la Nación por recuperación de cartera; el registro de cartera comprada y gastos por subsidios. El expediente 2012-550-0000762 del 11-01-12, es parte de la consulta	229
8130- Bienes aprehendidos o incautados	
a. CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE cuando se emite por parte del juez la sentencia de extinción de dominio sobre los bienes o derechos.....	587
8190-Otros derechos contingentes	606
a. CONCEPTO 20122000008331 del 23-03-12 Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos Complementa el concepto 20108-146433 del 21-09-10.....	594
b. CONCEPTO 20122000011711 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de Ministerio de Justicia y del Derecho de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes e inviabilidad de provisionarlas.....	194
c. CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos recibidos por concepto de convocatorias para proveer empleos en entidades públicas. Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-2008.....	544
d. CONCEPTO 20122000016461 del 04-06-12 Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos por uso de la lista de elegibles Este concepto modifica el concepto 20084-112269 del 13-05-12	544
e. CONCEPTO 20122000019601 del 03-07-12 Reconocimiento de ingresos por concepto de intereses de mora generados por el no pago de las cuotas partes pensionales	235

Páginas

f.	CONCEPTO 20122000020491 del 16-07-12 Reconocimiento por parte de la DIAN de los actos administrativos emitidos contra entidades contratantes con el Estado que no reconocen la contribución por contratos de obra pública, Ley 1106/2006	606
g.	CONCEPTO 20122000032331 del 14-11-12 Reconocimiento contable de Ingresos no Tributarios y de Contribución de valorización en los municipios	335
h.	CONCEPTO 20122000040841 del 19-12-12 Reconocimiento de los intereses de mora en las cuentas de orden contingentes. Registro de los intereses de mora en las cuentas del balance. Registro de los intereses de mora en las cuentas del balance.....	608

8315- Activos retirados

a.	CONCEPTO 20122000025511 del 07-09-12 Reconocimiento de los ingresos por venta de chatarra en el Ministerio de Relaciones Exteriores	572
b.	CONCEPTO 20122000030891 del 01-11-12 Depreciación de bienes retirados temporalmente del servicio. Valor de activos registrados en cuentas de orden por retiro del servicio	684
c.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento de bienes entregados en préstamo, en comodato o en administración.....	536

8355-Ejecución de proyectos de inversión

a.	CONCEPTO 20122000006711 del 16-03-12 Reconocimiento por parte de Aguas del Magdalena S.A. ESP, teniendo en cuenta la expedición de la Resolución 423 de 2011 en cuanto a la contabilización del empréstito proveniente de la Corporación Andina de Fomento con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados a través de un encargo fiduciario. Este concepto modifica los conceptos 20114-153610 del 09-06-11, 20116-154774 del 28-06-11, 20118-156614 del 17-08-11	622
b.	CONCEPTO 20122000012541 del 07-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo de Promoción Turística de la legalización de los contratos suscritos con terceros.....	417
c.	CONCEPTO 20122000016321 del 01-06-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua- PDA.....	355
d.	CONCEPTO 20121300016661 del 06-06-12. Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura.	530
e.	CONCEPTO 20122000019961 del 06-07-12 Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC).....	324
f.	CONCEPTO 20122000022011 del 31-07-12 Reconocimiento de anticipos a terceros, con recursos entregados en administración y su impacto en las cuentas respectivas con ocasión de su legalización.....	449
g.	CONCEPTO 20122000030921 del 01-11-12 Reconocimiento contable de los subsidios de vivienda ,otorgados por el Gobierno nacional que son administrados por Ecovivienda mediante encargo Fiduciario.....	610
h.	CONCEPTO 20122000032041 del 09-11-12 Registro de recursos de los Planes Departamentales de Agua –PDA administrados a través del patrimonio autónomo FIA	

	Páginas
Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria Contabilización de los recursos transferidos del gobierno nacional provenientes del impuesto al cigarrillo	514
8361-Responsabilidades en proceso	
a. CONCEPTO 20122000010101 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital de San Roque de la pérdida de los recursos que fueron objeto de hurto	809
8390-Otras cuentas deudoras de control	
a. CONCEPTO 20122000002801 del 21-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial	153
89-DEUDORAS POR EL CONTRA (Cr)	
8905-Derechos contingentes por contra (Cr)	
a. CONCEPTO 20121300018961 del 26-06-12 Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE cuando se emite por parte del juez la sentencia de extinción de dominio sobre los bienes o derechos.....	587
9-CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS	
93-ACREEDORAS DE CONTROL	
9306-Bienes recibidos en custodia	
a. CONCEPTO 20122000012531 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte de la Contraloría General de Santiago de Cali de la información relacionada con los procesos de responsabilidad fiscal y de los cobros coactivos	736
9308-Recursos Administrados en nombre de terceros	
a. CONCEPTO 20122000005441 del 08-03-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Ambiente y Desarrollo sostenible de los rendimientos generados en el encargo fiduciario constituido para la administración de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-FNC.....	620
b. CONCEPTO 20122000006711 del 16-03-12 Reconocimiento por parte de Aguas del Magdalena S.A. ESP, teniendo en cuenta la expedición de la Resolución 423 de 2011 en cuanto a la contabilización del empréstito proveniente de la Corporación Andina de Fomento con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados a través de un encargo fiduciario. Este concepto modifica los conceptos 20114-153610 del 09-06-11, 20116-154774 del 28-06-11, 20118-156614 del 17-08-11	622
c. CONCEPTO 20122000022011 del 31-07-12 Reconocimiento de anticipos a terceros, con recursos entregados en administración y su impacto en las cuentas respectivas con ocasión de su legalización.....	449
d. CONCEPTO 20122000030921 del 01-11-12 Reconocimiento contable de los subsidios de vivienda ,otorgados por el Gobierno nacional que son administrados por Ecovivienda mediante encargo Fiduciario.....	610
e. CONCEPTO 20122000032041 del 09-11-12 Registro de recursos de los Planes Departamentales de Agua –PDA administrados a través del patrimonio autónomo FIA. Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria Contabilización de los recursos transferidos del gobierno nacional provenientes del impuesto al cigarrillo.....	514

9315-Acreedoras de control por el contrario (Db)

- a. CONCEPTO 20122000014381 del 17-05-12 Reconocimiento por parte del Fondo Nacional de Regalías en liquidación de lo acuerdos respaldados con vigencias futuras hasta el año 2013 con el objetivo de financiar los proyectos presentados por entidades territoriales 410

9346- Bienes recibidos de terceros**613**

- a. CONCEPTO 20122000018551 del 20-06-12 Reconocimiento contable por parte de la ESE Hospital Universitario de la Samaritana de los bienes utilizados que son de propiedad del Departamento de Cundinamarca 626
- b. CONCEPTO 20122000019301 del 28-06-12 Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital Departamental Santa Sofia de Caldas de la infraestructura física donde funciona la entidad, propiedad de la Gobernación de Caldas 613
- c. CONCEPTO 20122000030601 del 29-10-12 Reconocimiento contable de los bienes recibidos en comodato de organismos internacionales como la UNESCO y el PNUD 616

9355-Ejecución de proyectos de inversión

- a. CONCEPTO 20122000016321 del 01-06-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua- PDA 355
- b. CONCEPTO 20122000019961 del 06-07-12 Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC)..... 324
- c. CONCEPTO 20122000030921 del 01-11-12 Reconocimiento contable de los subsidios de vivienda ,otorgados por el Gobierno nacional que son administrados por Ecovivienda mediante encargo Fiduciario..... 610

9390-Otras cuentas acreedoras de control**617**

- a. CONCEPTO 20122000023981 del 27-08-12 Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de las obras que se encontraban en proceso de ejecución cuyo valor se cambia con el acuerdo modificatorio 499
- b. CONCEPTO 20122000029751 del 19-10-12 Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio – MDL..... 239
- c. CONCEPTO 20122000030641 del 29-10-12 Reconocimiento contable de los bienes y derechos recibidos de los postulados según la Ley 975 de 2005, de los cuales tendrá a cargo la administración de los mismos que será provisional hasta tanto se profiera la sentencia de extinción de dominio a su favor 617

99-ACREEDORAS POR EL CONTRARIO (Db)**620****9915-Acreedoras de control por el contrario (Db)****620**

- a. CONCEPTO 20122000005441 del 08-03-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Ambiente y Desarrollo sostenible de los rendimientos generados en el encargo fiduciario constituido para la administración de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-FNC 620

b.	CONCEPTO 20122000006711 del 16-03-12 Reconocimiento por parte de Aguas del Magdalena S.A. ESP, teniendo en cuenta la expedición de la Resolución 423 de 2011 en cuanto a la contabilización del empréstito proveniente de la Corporación Andina de Fomento con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados a través de un encargo fiduciario. Este concepto modifica los conceptos 20114-153610 del 09-06-11, 20116-154774 del 28-06-11, 20118-156614 del 17-08-11	622
c.	CONCEPTO 20122000018551 del 20-06-12 Reconocimiento contable por parte de la ESE Hospital Universitario de la Samaritana de los bienes utilizados que son de propiedad del Departamento de Cundinamarca	626

IV. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE 629

PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES 629

1.	Inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos 629	
a.	CONCEPTO 20122000006671 del 15-03-12 Actualización de Títulos de Deuda TES que posee ETESA en liquidación	218
b.	CONCEPTO 20122000010001 del 16-04-12 Reconocimiento valoración por venta inversiones patrimoniales entidades no controladas.....	275
c.	CONCEPTO 20122000009421 del 02-04-12 Reconocimiento de la sobrevaloración de inversiones en TES de una vigencia anterior e inviabilidad de diferir el ajuste en la vigencia de 2012.....	631
d.	CONCEPTO 20122000010461 del 20-04-12. Aplicación del método de participación patrimonial cuando no se tiene el control de la entidad emisora - Empresa de Energía de Boyacá ESP, EBSA-Ministerio de Hacienda y Crédito Público	635
e.	CONCEPTO 20122000014331 del 17-05-12 Reconocimiento para la cancelación de inversiones de administración de liquidez por redención de títulos	637
f.	CONCEPTO 20122000014511 del 18-05-12 Reconocimiento del cálculo actuarial de las futuras pensiones	726
g.	CONCEPTO 20122000017721 del 15-06-12. Reconocimiento de la inversión realizada por una entidad pública en entidades privadas	638
h.	CONCEPTO 20122000019441 del 29-06-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas.....	220
i.	CONCEPTO 20122000019511 del 29-06-12 Consideraciones sobre políticas administrativas aplicables a propiedades, planta y equipo	812
j.	CONCEPTO 20122000020501 del 16-07-12 Reconocimiento de la actualización de inversiones de administración de liquidez que posee el Ministerio de Minas y Energía mediante convenio con la financiera de Desarrollo Territorial- FEN.....	639
k.	CONCEPTO 20122000021391 del 25-07-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Transporte de los dividendos decretados en acciones de inversiones patrimoniales en entidades controladas.....	637
l.	CONCEPTO 20122000022651 del 09-08-12 Reconocimiento del Método de la Participación Patrimonial y del Crédito Mercantil, cuando a ello haya lugar, en las entidades públicas que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública	90

m	CONCEPTO 20122000025711 del 12-09-12 Valorización de inversiones en entidades no controladas	707
n	CONCEPTO 20122000029581 del 17-10-12 Actualización de las acciones que el Municipio de Tunja tiene en el Banco Popular por inversiones de administración de liquidez.....	643
ñ	CONCEPTO 20122000030261 del 25-10-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas. Este concepto ratifica el concepto 20122000019441 del 29-06-12	225
o.	CONCEPTO 20122000032241 del 13-11-12 Registro de consignaciones conocidas con posterioridad al cierre del ejercicio y antes de publicación de estados contables.....	167
p.	CONCEPTO 20122000040901 del 20-12-12 Reconocimiento contable de compra de inversiones de una subsidiaria, por parte de otra subsidiaria de un mismo grupo económico.....	646
q.	CONCEPTO 20122000041471 del 27-12-12 Reconocimiento contable de las inversiones realizadas con los excedentes de liquidez de los recursos entregados en fiducia de administración	236
r.	CONCEPTO 20122000041571 del 28-12-12 Reconocimiento de rendimientos sobre inversiones administración de liquidez, en títulos de deuda.....	648
2.	Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas	651
a.	CONCEPTO 20122000021351 del 25-07-12 Reconocimiento de la sobretasa y de los intereses generados en el pago del impuesto predial Este concepto modifica el numeral 1 de las conclusiones del concepto 20122000012791 del 08-05-12	359
3.	Hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo	651
a.	CONCEPTO 20122000006641 del 15-03-12 Traslado de bienes como consecuencia del proceso de supresión del DAS Este concepto deja sin vigencia los conceptos 201110-158725 del 28-12-11 y 20122000002601 del 16-02-12	99
b.	CONCEPTO 20122000005491 del 08-03-12 Bases para el cálculo de las depreciaciones y efecto de los avalúos técnicos.....	292
c.	CONCEPTO 20122000001431 del 03-02-12 Viabilidad de modificación de la vida útil estimada de los vehículos	511
d.	CONCEPTO 20122000000371 del 20-01-12 Reconocimiento por parte del SENA de obras civiles	651
e.	CONCEPTO 20122000000721 del 24-01-12 Depuración de bienes y derechos en cuentas de orden CAPROVIMPO.....	653
f.	CONCEPTO 20122000009381 del 02-04-12 Tratamiento contable de los bienes transferidos a título oneroso por las entidades públicas a CISA S.A., mediante contrato interadministrativo de compraventa de bienes	655
g.	CONCEPTO 20122000009391 del 02-04-12 Instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el periodo contable 2012	657
h.	CONCEPTO 20122000010811 del 25-04-12 Reconocimiento del traslado de bienes entre entidades de gobierno general CNTV a los Canales Regionales de Televisión clasificados como Empresas en virtud de lo dispuesto en contratos de comodato	658



	Páginas
i. CONCEPTO 20122000001421 del 03-02-12 Reconocimiento por parte de Teleantioquia de bienes devolutivos y de consumo	801
j. CONCEPTO 20121000012671 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte del DAS- en supresión del traslado del armamento al Departamento de Control y Comercio de Armas- DCCA	659
k. CONCEPTO 20122000012411 del 04-05-12 Actualización por parte de la CAR de los inmuebles adquiridos para la preservación y protección del medio ambiente y los recursos naturales.....	120
l. CONCEPTO 20122000012511 del 07-05-12 Inviabilidad de reconocer como bienes de consumo por parte de la Auditoria General de la Nación, los bienes entregados a título de comodato a las Contralorías regionales	661
m. CONCEPTO 20121000012671 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte del DAS- en supresión del traslado del armamento al Departamento de Control y Comercio de Armas- DCCA	659
n. CONCEPTO 20122000012791 del 08-05-12 Reconocimiento contable para la causación del ingreso por concepto del porcentaje de sobretasa ambiental y los intereses de mora.....	664
ñ. CONCEPTO 20122000014481 del 18-05-12 Suspensión de la depreciación en bienes retirados temporalmente del servicio.....	495
o. CONCEPTO 20122000014501 del 18-05-12 Reconocimiento para la venta de chatarra y retiro de bienes inservibles	666
p. CONCEPTO 20122000015791 del 29-05-12 Reconocimiento contable de las valorizaciones tanto en el terreno como en el edificio de un inmueble entregado en comodato.....	668
q. CONCEPTO 20122000017711 del 15-06-12 Reconocimiento de la baja de bienes activados a un valor de medio salario mínimo mensual	669
r. CONCEPTO 20122000019621 del 03-07-12 Viabilidad de establecer dentro de las políticas contables, la fecha de inicio de la depreciación.....	250
s. CONCEPTO 20122000019921 del 06-07-12 Reconocimiento de las desvalorizaciones de activos que no están vinculados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, en entidades de Gobierno General.....	672
t. CONCEPTO 20122000019941 del 06-07-12 Reconocimiento y soportes de activos totalmente depreciados que se encuentran en uso.....	822
u. CONCEPTO 20122000020041 del 09-07-12 Avalúos técnicos para el manejo de los inventarios determinados como irreparables, inservibles, obsoletos para la venta por martillo.....	297
v. CONCEPTO 20122000020111 del 09-07-12 Viabilidad de registrar una nueva actualización cuando el valor del avalúo catastral es mayor al avalúo anterior.....	128
w. CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Reconocimiento por traslado de bienes de ISAGEN S.A., a la Policía Nacional.....	440
x. CONCEPTO 20122000020431 del 16-07-12 Registro de bienes de consumo en contrato de comodato entre el Fondo de Vigilancia y Seguridad-FVS de Bogotá y la Policía Nacional.	440
y. CONCEPTO 20122000020361 del 16-07-12 Actualizaciones de propiedades, planta y equipo en empresas de servicios públicos que se encuentran en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.....	673



z.	CONCEPTO 20122000022681 del 09-08-12 Reconocimiento que debe dar el Ejército Nacional a las edificaciones de su propiedad que están siendo utilizados por la Dirección de Sanidad Militar y la Agencia Logística	675
a.a.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento de bienes entregados en préstamo, en comodato o en administración.....	536
b.b.	CONCEPTO 20122000023911 del 24-08-12 Reconocimiento contable para la baja de activos con saldo por depreciar.....	677
c.c.	CONCEPTO 20122000023941 del 24-08-12 Reconocimiento por parte del Fondo de Adaptación de los bienes adquiridos a través del patrimonio autónomo ya sean en desarrollo de los proyectos o en necesidades	762
d.d.	CONCEPTO 20122000024651 del 31-08-12 Reconocimiento contable de la depreciación en empresas públicas	679
e.e.	CONCEPTO 20122000025681 del 12-09-12 Reconocimiento contable de los bienes muebles e inmuebles recibidos por la UAE Instituto Nacional de Metrología transferidos por la Superintendencia de Industria y Comercio y el calculo de la depreciación una vez registrados contablemente.....	680
f.f.	CONCEPTO 20122000028051 del 08-10-12 Reconocimiento por parte de INVEMAR, de las obras adelantadas para recuperar las condiciones de seguridad física de un inmueble recibido en comodato.....	681
g.g.	CONCEPTO 20122000028271 del 10-10-12 Revisión periódicamente la vida útil de los activos. La respuesta No. 3 modifica en lo pertinente el concepto 20115-154261 del 28-06-11.....	558
h.h.	CONCEPTO 20122000029781 del 19-10-12 Nivel detalle de los registros por valorización de los bienes recibidos en dación de pago.....	300
ii.	CONCEPTO 20122000030511 del 26-10-12 Retiro de vehículo inservible, que tiene asociada una deuda por impuestos.....	683
jj.	CONCEPTO 20122000030711 del 30-10-12 Inviabilidad de reconocer depreciaciones en obras que se encuentran en construcción	422
k.k.	CONCEPTO 20122000030711 del 30-10-12 Reconocimiento de los bienes de uso permanente sin contraprestación entre entidades de gobierno general por el valor en libros o estimado mediante avalúo técnico	422
ll.	CONCEPTO 20122000030891 del 01-11-12 Depreciación de bienes retirados temporalmente del servicio. Valor de activos reg Valor de activos registrados en cuentas de orden por retiro del servicio	684
m.m.	CONCEPTO 20122000031811 del 08-11-12 Reconocimiento contable para registrar bienes en concesión de Alumbrado Público	686
n.n.	CONCEPTO 20122000031971 del 08-11-12 Viabilidad, de adoptar como política contable el tomar los valores de los avalúos catastrales para registrar contablemente el valor de todos los bienes inmuebles. Reconocimiento por parte de la Asociación Computadores para Educar del valor objeto de depreciación.....	130
o.o.	CONCEPTO 20122000032011 del 09-11-12 Determinación vida útil para depreciación de activos fijos	687

	Páginas
p.p. CONCEPTO 20122000035821 del 15-11-12 Determinación vida útil para depreciación de activos fijos.....	690
q.q. CONCEPTO 20122000039501 del 06-12-12 Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público.....	203
r.r. CONCEPTO 20122000040201 del 13-12-12 Traslado de bienes inmuebles entre entidades del gobierno general. Reconocimiento mediante avalúo catastral. Reconocimiento bienes en propiedad horizontal. Reconocimiento bienes recibidos del CISA.....	302
s.s. CONCEPTO 20122000041161 del 24-12-2012 Reconocimiento contable de Licencias de Software, discos duros, amortización y depreciación cuya propiedad se formaliza al finalizar un contrato de prestación de servicios de comunicaciones.....	174
t.t. CONCEPTO 20122000041411 del 27-12-12 Reconocimiento contable de la venta de bienes.....	689
4. Recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos	691
a. CONCEPTO 20122000012441 del 04-05-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de Minas y Energía de las reservas de yacimientos y agotamiento de hidrocarburos.....	315
5. Procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias	691
a. CONCEPTO 20122000005121 del 06-03-12 Reconocimiento por parte de TEVEANDINA LTDA, de los intereses moratorios por el no pago de una sentencia.....	188
b. CONCEPTO 20122000010841 del 25-04-12 Reconocimiento intereses liquidados en procesos judiciales.....	342
c. CONCEPTO 20122000010081 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la sentencia T-652 de 1998 de la Corte Constitucional, por concepto de la indemnización al pueblo Embera-Katio los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049.....	351
d. CONCEPTO 20122000002651 del 17-02-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Versalles de los embargos judiciales a depósitos en instituciones financieras.....	691
e. CONCEPTO 20122000014491 del 18-05-12 Reconocimiento contable de los procesos judiciales catalogados como eventuales.....	693
f. CONCEPTO 20122000016001 del 30-05-12 Reconocimiento de pasivos por litigios y demandas en contra del ministerio de Comercio, Industria y Turismo.....	695
g. CONCEPTO 20122000017711 del 15-06-12 Reconocimiento del embargo de créditos a favor de la Universidad Nacional de Colombia con cargo a la deuda que la Secretaría Seccional de Salud de Casanare.....	669
h. CONCEPTO 20122000019531 del 29-06-12 Reconocimiento por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la sentencia T-652 de 1998 de la Corte Constitucional, por concepto de la indemnización al pueblo Embera-Katio los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049 Este concepto reitera el concepto 20122000010081 del 16-04-12.....	697
i. CONCEPTO 20122000020401 del 16-07-12 Reconocimiento de provisiones en virtud que existe el riesgo de perder el proceso.....	698
j. CONCEPTO 20122000023461 del 17-08-12 Viabilidad para que METROCALI S.A. aplique la doctrina contable emitida por la Contaduría General de la Nación a la empresa METROPLÚS S.A para el reconocimiento contable de litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan interpuesto en su contra.....	700



k.	CONCEPTO 20122000023481 del 21-08-12 Tratamiento contable de proceso judicial en contra de varias entidades.....	702
l.	CONCEPTO 20122000023981 del 27-08-12 Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de los gastos por costas procesales e intereses.....	499
m.	CONCEPTO 20122000024951 del 03-09-12 Reconocimiento de los procesos judiciales en la Contraloría Distrital de Cartagena	704
n.	CONCEPTO 20122000025701 del 12-09-12 Reconocimiento contable por parte de Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P.-ISA de la provisión derivada de los procesos judiciales con alta probabilidad de perder la demanda.....	260
ñ.	CONCEPTO 20122000025711 del 12-09-12 Reconocimiento por parte de Patrimonio autónomo de remanentes –PAR de los derechos y obligaciones por procesos judiciales.....	707
o.	CONCEPTO 20122000039461 del 05-12-12 Reconocimiento contable del impacto de la sentencia definitiva en contra de la entidad y de la licencia ambiental con ocasión de la construcción y operación de una Hidroeléctrica	268
p.	CONCEPTO 20122000040221 del 13-12-12 Reconocimiento contable de los valores a cancelar por la entidad por concepto de fallos en contra de procesos judiciales laborales por reajuste de pensiones y por reajuste de salarios, de aportes patronales y prestaciones sociales	254
q.	CONCEPTO 20122000041261 del 26-12-12 Registro de las demandas en contra de la entidad y sentencias debidamente ejecutoriadas.	750
6.	Activos intangibles	711
a.	CONCEPTO 20122000004901 del 02-03-12 Actualización de intangibles con ocasión de su venta.....	318
b.	CONCEPTO 20122000016201 del 31-05-12 Reconocimiento de las licencias de software, definición de su vida útil y la amortización	522
c.	CONCEPTO 20122000019611 del 03-07-12 Reconocimiento por parte del Servicio Geológico Colombiano de los resultados de sus investigaciones. Este concepto modifica los conceptos 20096-130397 del 10-07-09 y 20094-172812 del 31-07-09.....	711
d.	CONCEPTO 20122000019961 del 06-07-12 Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC)....	324
e.	CONCEPTO 20122000022651 del 09-08-12 Reconocimiento del Método de la Participación Patrimonial y del Crédito Mercantil, cuando a ello haya lugar, en las entidades públicas que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública	90
f.	CONCEPTO 20122000039651 del 07-12-12 Reconocimiento contable del software adquirido o desarrollado para el Fondo de Solidaridad Pensional.....	714
g.	CONCEPTO 20122000041161 del 24-12-2012 Reconocimiento contable de Licencias de Software, discos duros, amortización y depreciación cuya propiedad se formaliza al finalizar un contrato de prestación de servicios de comunicaciones.....	174

	Páginas
h. CONCEPTO 20122000041521 del 27-12-12 Inviabilidad o viabilidad de efectuar la amortización de activos intangibles	716
7. Registro contable de las operaciones derivadas del cumplimiento de garantías y de la asunción de obligaciones crediticias originadas en operaciones de crédito público: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	717
8. Pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados	717
a. CONCEPTO 20122000002011 del 08-02-12 Soportes para la actualización y amortización del cálculo actuarial.....	371
b. CONCEPTO 20122000001311 del 02-02-12 Reconocimiento y revelación de las obligaciones pensionales del FOMAG que debe reportar información a la CGN. Este concepto ratifica el concepto 20118-157065 del 02-0911	717
c. CONCEPTO 20122000001441 del 03-02-12 Reconocimiento por parte de la Superintendencia de Industria y Comercio de la destinación de recursos para cubrir el pasivo pensional.....	720
d. CONCEPTO 20122000002151 del 13-02-12 El Instituto de los Seguros Sociales solicita aclarar lo dispuesto en el numeral 1.3.1 del instructivo de cierre No 015 de 2011, en relación con el la amortización del cálculo actuarial por parte de los Fondos de Reservas.	722
e. CONCEPTO 20122000003101 del 24-02-12 Amortización del pasivo pensional a cargo del Ministerio de Defensa Nacional como entidad empleadora	723
f. CONCEPTO 20122000009081 del 30-03-12 Inexistencia de colisión entre la Resolución No 356 de 2007 y la Doctrina Contable Pública en relación con el tratamiento contable del pasivo pensional por parte de la Universidad Nacional de Colombia	724
g. CONCEPTO 20122000014511 del 18-05-12 Reconocimiento del cálculo actuarial de las futuras pensiones	726
h. CONCEPTO 20122000020381 del 16-07-12 Reconocimiento y actualización del cálculo actuarial en entidades empleadoras.....	727
i. CONCEPTO 20122000021661 del 27-07-12 Traslado del auxilio funerarios incluido en el cálculo actuarial de futuras pensiones al pasivo real, cuando este se hace exigible.....	327
j. CONCEPTO 20122000021861 del 30-07-12 Reconocimiento contable del pasivo pensional de Álcalis de Colombia	730
k. CONCEPTO 20122000040661 del 18-12-12 Amortización del cálculo actuarial de los Fondos de reservas.....	733
l. CONCEPTO 20122000040911 del 20-12-12 Ajustes a los valores del cálculo actuarial y de su amortización.	734
9. Operaciones interinstitucionales:	736
a. CONCEPTO 20122000029871 del 23-10-12 Reconocimiento contable por parte de la Presidencia de la República de los recursos provenientes del Convenio de Financiación No. DCI/ALA/ 2010/022-250 suscrito con la Unión Europea, del cual parte de los recursos son no reembolsables.....	746
b. CONCEPTO 20122000031951 del 08-11-12 Reconocimiento contable de las multas originadas en sanciones a particulares, en procesos disciplinarios.....	405
c. CONCEPTO 20122000039471 del 05-12-12 Reconocimiento contable de las multas impuestas por las autoridades judiciales.....	408

10.	Responsabilidades fiscales	736
a.	CONCEPTO 20122000010101 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital de San Roque de la pérdida de los recursos que fueron objeto de hurto	809
b.	CONCEPTO 20122000011561 del 27-04-12 Consideraciones para depuración contablemente por parte del Hospital San Agustín de Fonseca de inventarios en el área de farmacia	807
c.	CONCEPTO 20122000012531 del 07-05-12 Reconocimiento contable por parte de la Contraloría General de Santiago de Cali de la información relacionada con los procesos de responsabilidad fiscal y de los cobros coactivos	736
d.	CONCEPTO 20122000024431 del 30-08-12. Reconocimiento de responsabilidades fiscales derivadas de la pérdida de bienes o derechos	738
e.	CONCEPTO 20122000037281 del 20-11-12 Reconocimiento contable de la retención de la cesantías e intereses de Cesantías en cumplimiento del artículo 3 Decreto 2712 de 1999 de la Empresa de Renovación Urbana Francisco Javier Jácome Liévano	533
f.	CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores	162
11.	Actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	742
12.	Recursos de los fondos de salud:	742
a.	CONCEPTO 20122000030931 del 01-11-12 Registro de las operaciones de administración y ejecución de los recursos de salud que financian el Régimen subsidiado, sin situación de fondos	742
13.	Operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS	745
a.	CONCEPTO 20122000028021 del 08-10-12 Inviabilidad de provisionar glosas de operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS.....	740
b.	CONCEPTO 20122000018511 DEL 20-06-12. Reconocimiento contable de las glosas a la facturación por prestación de servicios de salud - No subsanables	127
14.	Operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	745
15.	Subsidios y contribuciones por parte de las entidades contables públicas prestadores de servicios públicos domiciliarios: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	745
16.	Operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión	745
a.	CONCEPTO 20122000014381 del 17-05-12 Registro de las operaciones del Fondo Nacional de Regalías en liquidación	410
b.	CONCEPTO 20122000019271 del 28-06-12 Inviabilidad de reconocer provisiones y valorizaciones para los bienes inmuebles con que cuenta el Patrimonio Autónomo de Remanentes del INURBE EN LIQUIDACION	745
c.	CONCEPTO 20122000019291 del 28-06-12 Reconocimiento por parte del Ministerio de vivienda, ciudad y territorio de los saldos transferidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.....	746

	Páginas
d	CONCEPTO 20122000020761 el 17-07-12 Reporte de operaciones recíprocas por parte de entidades en liquidación 497
e.	CONCEPTO 20122000030371 del 26-10-12 Reconocimiento del inventario de activos que corresponden a la entidad en liquidación 749
f.	CONCEPTO 20122000041261 del 26-12-12 Registro de las demandas en contra de la entidad y sentencias debidamente ejecutoriadas. 750
17	Ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida
a.	CONCEPTO 20122000029871 del 23-10-12 Reconocimiento contable por parte de la Presidencia de la República de los recursos provenientes del Convenio de Financiación No. DCI/ALA/ 2010/022-250 suscrito con la Unión Europea, del cual parte de los recursos son no reembolsables..... 753
18.	Actividades realizadas conjuntamente: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas 756
19.	Negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente 756
a.	CONCEPTO 20122000010271 del 18-04-12 Reporte de operaciones recíprocas por los recursos entregados en administración al FONPET, manejados a través de encargos fiduciarios..... 756
b.	CONCEPTO 20122000014471 del 18-05-12 Reconocimiento del contrato de fiducia pública entre la CAR Valle del Cauca y la Fiduciaria Previsora S.A., con la exclusiva finalidad de destinar los bienes fideicomitidos a la conformación de un portafolio de inversión..... 759
c.	CONCEPTO 20122000016321 del 01-06-12 Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua- PDA..... 355
d.	CONCEPTO 20122000020441 del 16-07-12 Reconocimiento en las entidades gestoras de los sistemas de transporte masivo de los recursos de cofinanciación, girados directamente por la Nación y por los entes territoriales a las fiducias constituidas. Este concepto modifica el concepto 20106-144543 del 31-08-10..... 760
e	CONCEPTO 20122000023941 del 24-08-12 Reconocimiento por parte de el fondo de Adaptación de la administración de los recursos con los cuales debe constituir un patrimonio autónomo 762
f.	CONCEPTO 2012000028251 del 09-10-12 Reconocimiento contable de el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones – FONCEP, las entidades del sector central y los establecimientos públicos de Bogotá D. C. deben aplicar para atender lo dispuesto en el artículo 4º de la Resolución 423 de diciembre de 2011 de la CGN, cuando la entidad pública administra recursos de terceros a través de una fiducia o encargo fiduciario con recursos de otras entidades contables públicas..... 766
g.	CONCEPTO 20122000030801 del 31-10-12 Tratamiento contable del patrimonio autónomo constituido para la administración de los recursos y de los bienes de uso permanente sin contraprestación 769
h.	CONCEPTO 20122000041471 del 27-12-12 Reconocimiento contable de las inversiones realizadas con los excedentes de liquidez de los recursos entregados en fiducia de administración..... 236
20.	Hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte 777

a.	CONCEPTO 20122000020021 del 09-07-12 Reconocimiento por parte del Municipio de Medellín de la red aeroportuaria en virtud del contrato de comodato vigente, por medio del cual ejerce el derecho de uso, goce y usufructo	777
b.	CONCEPTO 20122000023841 del 24-08-12 Reconocimiento de la contraprestación económica en las concesiones de la red portuaria de transporte	536
c.	CONCEPTO 20122000039961 del 11-12-12 Obligatoriedad de reporte de información por parte de los concesionarios, sobre la inversión derivada de contratos de concesión.	780
d.	CONCEPTO 20122000041561 del 28-12-2012 Vigencia para aplicación de la norma relativa al Reconocimiento de recursos para mejoramiento y rehabilitación y Mantenimiento o conservación en concesiones de infraestructura de transporte	312
21.	De los recursos del FONPET	782
a.	CONCEPTO 20122000010271 del 18-04-12 Reporte de operaciones recíprocas por los recursos entregados en administración al FONPET, administrados directamente por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público	756
22.	De los recursos del Sistema General de Regalías: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	782
23.	De la movilización de activos en las entidades públicas a nivel nacional: en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	782
	PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES	782
1.	Diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la contaduría general de la nación, a través del sistema consolidador de hacienda e información pública-chip	782
a.	CONCEPTO 20122000010001 del 16-04-12 Reconocimiento valoración por venta inversiones patrimoniales entidades no controladas.....	275
b.	CONCEPTO 20122000002631 del 16-02-12 Reportes contables relacionados únicamente con la Contaduría General de la Nación y en qué tiempo deben ser presentados.....	782
2.	Estructuración y presentación de los estados contables básicos	785
a.	CONCEPTO 20122000016221 del 31-05-12 Publicación de estados financieros intermedios.....	785
b.	CONCEPTO 20122000023271 del 16-08-12 Revelación de información adicional en notas a los estados contables	155
c.	CONCEPTO 20122000026731 del 24-09-12 Formalidades en la presentación de los estados financieros cuando son dictaminados por la revisoría fiscal	787
d.	CONCEPTO 20122000030021 del 24-10-12 Reconocimiento por parte de EPM de los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica y revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales	566
e.	CONCEPTO 20122000030201 del 25-10-12 Reconocimiento por parte de EPM de los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica y revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales	568
f.	CONCEPTO 20122000039421 del 05-12-12 Reconocimiento de operaciones clasificadas en las subcuentas Otros. Legalización anticipo realizado por la DNE al Club Los Millonarios. Estructuración activo corriente y no corriente. Embargo realizado por la DIAN a los recursos producto de la venta de bien inmueble	344

3.	Formas de organización y ejecución del proceso contable	789
a.	CONCEPTO 20122000012651 del 08-05-12 Presentación de la información de los Consejos Municipales agregada a los entes territoriales.....	789
b.	CONCEPTO 20122000040241 del 13-12-12 Que se entiende por proceso de agregación	134
c.	CONCEPTO 20122000040291 del 13-12-12 Registro contable de los recursos administrados de acuerdo con el Decreto 4839 de 2008.. Unidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público que le corresponde registrar crédito de tesorería con los recursos FEPC.. Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario. Registro contable en caso de concederse la condonación de los créditos otorgados.....	790
4.	Elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal	793
a.	CONCEPTO 20122000000331 del 19-01-12 Estados contables y fecha de entrega que deben acompañar el informe de gestión para el cambio de administración	793
b.	CONCEPTO 20122000002661 del 17-02-12 Responsables de la estructuración y firma del reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental.....	795
c.	CONCEPTO 20122000012811 del 08-05-12 Pronunciamiento de Revisoría fiscal respecto a la información contable que se debe elaborar cuando se produzcan cambios de representante legal en empresas públicas.....	796
d.	CONCEPTO 20122000025661 del 12-09-12 Firma de estados contables que deben acompañar el informe de gestión para el cambio de administración.....	798
	PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE	800
1.	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación	801
a.	CONCEPTO 20122000002551 del 16-02-12 Características de los soportes para el registro de contratos.....	183
b.	CONCEPTO 20122000011591 del 27-04-12 Reconocimiento por parte de la ESE Hospital Meissen de la primera fase construida y en uso de la nueva sede y el soporte documental	486
c.	CONCEPTO 20122000001431 del 03-02-12 Definición de políticas, estrategias y acciones para la disposición final de los bien que han sido dado de baja	511
d.	CONCEPTO 20122000009421 del 02-04-12 Implementación de políticas y manuales de procedimientos que definan las responsabilidades de las diferentes áreas y la conciliación de información.....	631
e.	CONCEPTO 20122000001421 del 03-02-12 Reconocimiento por parte de Teleantioquia de bienes devolutivos y de consumo	801
f.	CONCEPTO 20122000005111 del 06-03-12 Registro de cheques posfechados para el pago de impuestos al consumo recibidos en la Caja de la Tesorería del Departamento del Valle del Cauca.....	804
g.	CONCEPTO 20122000007931 del 23-03-12 Depuración y sostenibilidad de la información contable.....	805
h.	CONCEPTO 20122000009981 del 16-04-12 Reconocimiento de faltantes de bienes totalmente depreciados.....	807

	Páginas
i. CONCEPTO 20122000010101 del 16-04-12 Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital de San Roque de la pérdida de los recursos que fueron objeto de hurto.....	809
j. CONCEPTO 20122000010511 del 20-04-12 Consideraciones para el establecimiento de políticas administrativas que garanticen revelaciones contables respecto a la depreciación de activos fijos.....	812
k. CONCEPTO 20122000010441 del 20-04-12 Consideraciones para el establecimiento de políticas administrativas que garanticen revelaciones contables respecto de los bienes de consumo adquiridos con recursos de caja menor.....	813
l. CONCEPTO 20122000011561 del 27-04-12 Consideraciones para depuración contablemente por parte del Hospital San Agustín de Fonseca de inventarios en el área de farmacia.....	814
m. CONCEPTO 20122000012711 del 08-05-12 Depuración de pasivos que afectan la situación patrimonial de la entidad.....	816
n. CONCEPTO 20122000012831 del 09-05-12 Depuración contable previo concepto de la oficina jurídica sobre la cobrabilidad de los derechos.....	818
ñ. CONCEPTO 20122000012861 del 09-05-12 Depuración de la información relacionada con propiedades, planta y equipo.....	125
o. CONCEPTO 20122000016221 del 31-05-12 Diferencia entre políticas contables y procedimientos contables.....	785
p. CONCEPTO 20122000016371 del 01-06-12 Documentos soportes para legalizar los contratos de cofinanciación entre le Fondo de Desarrollo Local de Negativa y los Hospitales Simón Bolívar III Nivel, Hospital de Negativa II Nivel.....	374
q. CONCEPTO 20122000019511 del 29-06-12 Consideraciones sobre políticas administrativas aplicables a propiedades, planta y equipo.....	819
r. CONCEPTO 20122000017701 del 15-06-12 Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros.....	463
s. CONCEPTO 20122000019941 del 06-07-12 Reconocimiento y soportes de activos totalmente depreciados que se encuentran en uso.....	822
t. CONCEPTO 20122000021431 del 26-07-12 Responsables de adelantar las gestiones administrativas para depurar los informes contables.....	825
u. CONCEPTO 20122000021461 del 26-07-12 Depuración contable cuando las cifras y demás datos contenidos en los estados contables no representen su realidad financiera, económica, social y ambiental.....	828
v. CONCEPTO 20122000021841 del 30-07-12 Proceso de depuración y ajuste del valor de las cuentas por cobrar que por error en el área de cartera, fueron disminuidas en la contabilidad.....	830
w. CONCEPTO 20122000022071 del 31-07-12 Depuración de cartera a cargo de personas jurídicas extinguidas.....	140
x. CONCEPTO 20122000023271 del 16-08-12 Revelación de información adicional en notas a los estados contables.....	155
y. CONCEPTO 20122000023911 del 24-08-12 Reconocimiento contable para la baja de activos con saldo por depreciar.....	677



	Páginas
z. CONCEPTO 20122000023991 del 27-08-12 Depuración por parte del Hospital Santa Sofía de los valores correspondientes a estudio y diseño para la implementación del plan maestro de una obra de inversión en infraestructura y ampliación de la planta física que no se conoce probable fecha de inicio	832
a.a. CONCEPTO 20122000024031 del 27-08-12 Castigo de cartera en entidades públicas .	833
b.b. CONCEPTO 20122000024441 del 30-08-12 Consideraciones para el análisis de las cuentas por cobrar de elevada antigüedad.....	835
c.c. CONCEPTO 20122000024441 del 30-08-12 Consideraciones para analizar los deudores teniendo en cuenta el tiempo transcurrido y la incapacidad económica de usuario del servicio hospitalario	835
d.d. CONCEPTO 20122000026581 del 20-09-12 Depuración permanente por parte de los municipios para el reconocimiento de los derechos provenientes del impuesto predial	838
e.e. CONCEPTO 20122000028011 del 08-10-12 Depuración de la información contable de valores que correspondan a bienes, derechos y obligaciones inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública	841
f.f. CONCEPTO 20122000030131 del 25-10-12 Reconocimiento de las operaciones contables por la transformación del establecimiento público Acción Social en el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social- DPS, de la cual se escindieron nuevas entidades que son: Agencia de Cooperación Internacional, Unidad de Atención y Reparación a las Víctimas de la violencia, Unidad Administrativa Especial para la Consolidación Territorial, Agencia Nacional para la Superación de la Pobreza Extrema y Centro de Memoria Histórica	159
g.g. CONCEPTO 20122000032031 del 09-11-12 Metodología para la valoración del riesgo en procesos judiciales –Defensa Civil Colombiana.....	800
h.h. CONCEPTO 20122000037261 del 20-11-12 Depuración de la información contable en la Corporación Autónoma Regional del Alto Magdalena	844
i.i. CONCEPTO 20122000037871 del 27-11-12 Cruces de cuentas y aplicación de retenciones y descuentos con documentos diferentes a la factura	101
j.j. CONCEPTO 20122000040491 del 17-12-12 Reconocimiento para ingreso y salidas de bienes de almacén	846
k.k. CONCEPTO 20122000040511 del 17-12-12 Aplicación del proceso de depuración contable y del comité de sostenibilidad contable, para cumplir con reportes a organismos de control.	842
l.l. CONCEPTO 20122000040831 del 19-12-12 Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores	162
m.m. CONCEPTO 20122000041421 del 27-12-12 Determinación de procedimientos internos por parte de la Universidad de la Guajira para documentar registros sin soportes, de periodos anteriores.	150

V. INSTRUCTIVOS CONTABLES	849
INSTRUCTIVO No. 15 de 2011	851
Instrucciones relacionadas con el cambio del período contable 2011-2012, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación y otros aspectos del proceso contable.	
a. CONCEPTO 20122000002151 del 13-02-12 El Instituto de los Seguros Sociales solicita aclarar lo dispuesto en el numeral 1.3.1 del instructivo de cierre No 015 de 2011, en relación con el la amortización del cálculo actuarial por parte de los Fondos de Reservas.	722
INSTRUCTIVO No. 16 de 2012	851
Instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el período contable 2012	
a. CONCEPTO 20122000009391 del 02-04-12 Instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el periodo contable 2012	657
VI. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS	853
1. Entidades obligadas a realizar el reporte del Boletín de Deudores Morosos del Estado: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema	853
2. Procedencia de realización del reporte del BDME	
a. CONCEPTO 20122000011711 del 27-04-12 Consideraciones para el reporte en el Boletín de Deudores Morosos de las deudas objeto de cobro siempre que representen derechos ciertos, reconocidos y en firme, aceptadas por la persona natural o jurídica, y que no estén siendo objeto de discusión en la vía gubernativa, en la jurisdicción ordinaria o contenciosa, ni en proceso de responsabilidad fiscal	194
b. CONCEPTO 20122000008031 del 23-03-12 Obligatoriedad del reporte en el Boletín de Deudores Morosos cuando no se ha decretado la prescripción en las acreencias a favor de FONPRECON	855



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA

Doctrina Contable Pública Compilada 2012

¡Cuentas claras, Estado transparente!

**PROSPERIDAD
PARA TODOS**

REPÚBLICA DE COLOMBIA

Régimen de Contabilidad Pública

¡Cuentas claras, Estado transparente!



MinHacienda
Ministerio de Hacienda
y Crédito Público

**PROSPERIDAD
PARA TODOS**



A large, stylized, light gray letter 'C' is positioned on the left side of the page, partially overlapping the text area. The background features a complex, abstract pattern of overlapping, curved lines and a fine grid, creating a sense of depth and movement.

CAPÍTULO I

Ámbito de Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública

CONCEPTO 20122000000611 DEL 23-01-12

1	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA
	Tema	1.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema Nacional de Identificación e Información de Ganado Bovino (Sinigán) que estarán a cargo del Gobierno Nacional a través del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, quien a su vez contrata la administración con la Federación Colombiana de Ganaderos (Fedegán)

Doctor

MARCELIANO ACOSTA PÉREZ

Gerente de la Unidad de Gestión

Sistema Nacional de Identificación e Información del

Ganado Bovino (Sinigán)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-0000232-2, mediante la cual le da alcance al Expediente 201110-158505 del 01-12-11, por medio del cual consulta si la Federación Colombiana de Ganaderos (Fedegán) debe aplicar el Régimen de Contabilidad Pública en su calidad de administrador del Sistema Nacional de Identificación e Información de Ganado Bovino (Sinigán).

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Por su parte, la Ley 914 de 2004, por la cual se crea el Sistema Nacional de Identificación e Información de Ganado Bovino, establece:

“ARTÍCULO 3º. El Sistema Nacional de Identificación e Información de Ganado Bovino estará a cargo del Gobierno Nacional a través del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, quien a su vez podrá contratar la administración con la Federación Colombiana de Ganaderos (Fedegán), la cual será responsable de la ejecución y puesta en marcha del sistema.

(...)

Por su parte, la *“CLÁUSULA PRIMERA- OBJETO DEL CONTRATO. El presente contrato tiene como objeto la delegación a la Federación Colombiana de Ganaderos (Fedegán) de la administración del Sistema de Identificación e Información de Ganado Bovino (Sinigán), el cual permitirá realizar el registro y la identificación del ganado bovino y*

sus productos desde el origen, en cualquier punto y en cualquier momento de la cadena productiva bovina, hasta el consumidor final.

(...)

CLÁUSULA CUARTA- OBLIGACIONES DE FEDEGÁN: *En desarrollo del presente Contrato, Fedegán asume para con el MINISTERIO las siguientes obligaciones: 1) Como Administrador del Sinigán será responsable de la implementación, puesta en marcha y ejecución del sistema, siguiendo la normatividad que se expida sobre la materia, para lo cual deberá adelantar la (sic) actividades de implementación de infraestructura tecnológica, socialización, operación y demás que sean necesarias; 2) Aplicar los procesos y procedimientos que establezca el MINISTERIO para la implementación y operación del Sinigán. 3) Como administrador del sistema propender por el logro de los objetivos del mismo consagrados en el artículo 4 de la Ley 914 de 2004. 4) Administrar los recursos que se entreguen para la ejecución, puesta en marcha y operación del Sinigán y destinarlos exclusivamente para ese objeto. 5) Celebrar los actos y contratos necesarios para la administración, puesta en marcha y operación del sistema. (...). 7) Implementar la infraestructura física, administrativa y técnica para la administración del Sinigán. 8) Suministrar el apoyo necesario para el logro y cumplimiento de los objetivos del contrato. 9) Presentar un informe final sobre la ejecución del contrato. (...)*

Asimismo, en el Contrato de Cooperación número 013 de 2007 celebrado entre las dos partes, se establece en el numeral 7 de las Consideraciones previa a las cláusulas



"Que Fedegán como Administrador del Sinigán tiene la obligación de la implementación, puesta en marcha y operación, del sistema, y por lo tanto es el encargado de recibir e invertir los recursos que se destinen para tal fin".

Seguido, el mencionado contrato acordado entre las partes, señala: "CLÁUSULA PRIMERA.- OBJETO DEL CONTRATO: El presente contrato tiene como objeto la cooperación entre el MINISTERIO Y Fedegán para apoyar a esta última entidad en las actividades necesarias para la implementación, puesta en marcha y operación del Sistema Nacional de Identificación e Información de Ganado bovino Sinigán que permita realizar el registro y la identificación del ganado bovino y sus productos desde el origen, en cualquier punto y en cualquier momento de la cadena productiva bovina, hasta el consumidor final.

(...)

CLÁUSULA SEXTA.- OBLIGACIONES DE FEDEGÁN: En desarrollo del presente Contrato, Fedegán asume para con EL MINISTERIO las siguientes obligaciones: (...). 3) Presentar al Ministerio informes trimestrales y final sobre la ejecución física y financiera del Contrato y los resultados técnicos alcanzados de acuerdo con lo previsto en el plan operativo respectivo. (...). 10) Pagar a los contratistas, consultores y proveedores según el caso. 11) Abrir una cuenta especial para el manejo de los recursos del contrato. (...).

(...)

CLÁUSULA NOVENA.- PROPIEDAD DE LOS BIENES: Los bienes que se adquieran en ejecución del presente contrato serán de propiedad del MINISTERIO Y PODRÁN SE (sic) utilizados por Fedegán, quien los tendrá a título de comodato mientras sea el Administrador del Sistema Nacional de Identificación e Información de ganado Bovino Sinigán. Fedegán debe devolver y entregar tales bienes cuando deje de ser el administrador del Sinigán a la entidad que asuma tal administración o en su defecto al MINISTERIO.

CLÁUSULA DÉCIMA QUINTA.- OBLIGACIÓN DE CONTABILIZACIÓN: Fedegán abrirá una cuenta independiente y se obliga a llevar registros contables y administrativos separados de los de su propia gestión

que permitan comprobar la adecuada inversión de los recursos que EL MINISTERIO le entregue para la ejecución del presente Contrato y a presentar los informes que requiera EL MINISTERIO, así como los estados de aplicación de fondos y una relación de gastos, de acuerdo con las normas usuales de contabilidad y en la forma y periodicidad que EL MINISTERIO lo solicite". (Subrayado fuera de texto)..

Ahora, desde la perspectiva del ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el párrafo del artículo 5° de la Resolución 354 de 2007, señala que "El Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación para las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea inferior al cincuenta por ciento (50%) del capital social, así como las personas jurídicas o naturales que tengan a su cargo, a cualquier modo, recursos públicos de manera temporal o permanente, en lo relacionado con estos, tales como los Fondos de Fomento, las Cámaras de Comercio y las Cajas de Compensación Familiar, en cuyo caso aplicarán las normas de contabilidad que expide el organismo regulador que corresponda a su ámbito.

No obstante, cuando el Contador General de la Nación lo considere conveniente, podrá solicitar los informes que sean necesarios, para lo cual expedirá las instrucciones que permitan llevar a cabo la homologación técnica respectiva". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Dado que las funciones de Federación Colombiana de Ganaderos (Fedegán) en su calidad de mero administrador del Sinigán incluyen la implementación y manejo de los asuntos contables de éste, los cuales a su vez repercuten en la contabilidad del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural quien aplica el Régimen de Contabilidad Pública, es recomendable que la contabilidad de dicho Sistema se lleve bajo la normatividad contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, a efectos que el Ministerio tenga los instrumentos suficientes y apropiados para incorporar en su contabilidad todos los impactos que se deriven del Sinigán y que deben ser objeto de reconocimiento por esta entidad.

CONCEPTO 20122000005131 DEL 06-03-12

	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA
1	Tema	1.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública
	Subtema	1.1.1	Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en Fogafín e inviabilidad de aplicar la Resolución 033 de 2012

Doctor

JAIRO ENRRIQUE OSORIO BUSTAMANTE

Representante Legal

Fondo de Garantía de Instituciones Financieras (Fogafín)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada el pasado 24 de enero con el Expediente 2011-550-000197-2, en la que informa que con el objeto de avanzar en el proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad financiera, en los términos establecidos en el Decreto 4946 de 2011, Fogafín envió comunicación a la Superintendencia Financiera de Colombia, informando la decisión del Fondo de acogerse a la etapa de prueba voluntaria de adopción de NIIF, frente a lo cual la Superintendencia respondió que para la incorporación del Fondo a dicho proceso se requería conocer si a Fogafín le aplicaba el parágrafo del artículo 2° del citado decreto.

Adicionalmente nos informa que Fogafín fue creado mediante la Ley 117 de 1885 como una persona jurídica autónoma, de derecho público y de naturaleza única del orden nacional, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público y sometida a vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, que las operaciones del Fondo se rigen únicamente por el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, y que para efectos contables tiene como documento fuente el PUC del Sistema Financiero y envía información a la Contaduría General de la Nación a nivel de reporte.

Por lo anterior consulta si Fogafín se encuentra incluido en el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo establecido en el parágrafo del artículo 1° de la Ley 1314 de 2009.

Sobre el particular le comento lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia estableció que:

“ARTÍCULO 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.” (Subrayado fuera de texto)..

En desarrollo de dicho artículo el Congreso de la República expidió la Ley 298 de 1996 que creó la Contaduría General de la Nación y le asignó entre otras, las siguientes funciones:

“ARTÍCULO 4°. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. 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 unificar, centralizar y consolidar la contabilidad pública; (...)” (Subrayado fuera de texto)..

En estricta observancia de la Constitución y la ley, la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 354



de 2007, por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación, para lo cual en el artículo 5° señaló que:

“El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social.” (Subrayado fuera de texto)..

Es en este contexto que el párrafo del artículo 1° de la Ley 1314 de 2009, establece que “Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos. “Al igual que al definir en el artículo 6° las autoridades de regulación y normalización técnica, cuando señala: “Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.” (Subrayado fuera de texto)..

Posteriormente, el Gobierno Nacional incorporó en la Ley 1450 por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, el artículo 240 que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 240. SISTEMA ADMINISTRATIVO CONTABLE. En desarrollo de los principios de transparencia, eficiencia, eficacia, participación, publicidad, seguridad jurídica e igualdad, el Gobierno Nacional establecerá un sistema de coordinación institucional que persiga el logro de los objetivos de la Ley 1314 de 2009 de expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial.

El desarrollo de este sistema tendrá en cuenta los roles de cada una de las autoridades que participen en la creación de normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información según el esquema fijado en las Leyes 298 de 1996 y 1314 de 2009 que distingue entre autoridades de regulación, supervisión y normalización técnica.

En concordancia con el artículo 16 de la Ley 1314 de 2009, las entidades que hayan adelantado o estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información no podrán exigir su aplicación hasta tanto el Consejo Técnico de la Contaduría Pública las revise, para asegurar su concordancia con las normas expedidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo a las que hace referencia la Ley 1314 de 2009.” (Subrayado fuera de texto)..

En desarrollo de dicho artículo el Gobierno Nacional mediante Decreto 3048 del 23 de agosto de 2011, creó la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, que tiene por objeto coordinar las entidades públicas con competencia sobre entes públicos o privados y autoridades públicas de supervisión, para que las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la Información de quienes participan en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.

El pasado 2 de noviembre, en reunión de dicha comisión se acordó que las autoridades de regulación, dentro del ámbito de sus competencias, expedirían actos administrativos autorizando la aplicación voluntaria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el propósito de medir si las NIIF resultan eficaces y apropiadas en Colombia y determinar las medidas regulatorias a que hubiere lugar. Es así como los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo expidieron el Decreto 4946 del 30 de diciembre de 2011 y la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 033 del 1° de febrero del 2012.

Por su parte, el artículo primero de la Resolución 033 de 2012, establece: “Las empresas bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo establecido en el artículo 5° de la Resolución 354 de 2007, cuyos instrumentos de deuda o de patrimonio se negocien o estén en proceso de negociarse en un mercado público de valores, y las que en razón de su actividad se encuentren bajo la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, podrán preparar y presentar voluntariamente y para efectos de medición de impactos, estados financieros bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de

Contabilidad, International Accounting Standards Board (IASB), vigentes al 1° de enero de 2011. Para tal efecto, se tendrán en cuenta sus interpretaciones y guías, así como el marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, según los términos y condiciones establecidos en la presente Resolución.” (Subrayado fuera de texto)..

Al respecto, los párrafos 23 y 24 del Marco Conceptual del RCP, al tratar el entorno económico, hace la diferenciación entre las entidades de gobierno general y las empresas de la siguiente manera:

“23. Las entidades que comprenden el Gobierno General desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precios económicamente no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza. Estas entidades se caracterizan por la ausencia de lucro; sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público. Esto implica que la capacidad de toma de decisiones está limitada, puesto que en la decisión sobre el origen y uso de los recursos intervienen los órganos de representación correspondientes. La aplicación y gestión de dichos recursos se rige por los principios de la función administrativa.

24. Las Empresas Públicas comprenden entidades que actúan en condiciones de mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, como participación en su propiedad o en su control. Por estar dedicadas a la producción de bienes o de servicios para los fines del Estado, estas entidades son un instrumento de política económica, y se caracterizan por la ausencia de lucro ya que sus excedentes se revierten a la comunidad mediante la distribución de la renta y la riqueza. También se caracterizan porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes a los del gobierno general, en función de su naturaleza organizacional.” (Subrayado fuera de texto)..

La Ley 117 de 1885 que creo a Fogafin estableció en el artículo 2° el objetivo y las funciones del fondo así:

“ARTÍCULO 2°. OBJETO. El objeto general del Fondo consistirá en la protección de la confianza de los depositantes y acreedores en las instituciones financieras inscritas, preservando el equilibrio y la equidad económica e impidiendo injustificados beneficios económicos o de cualquier otra naturaleza de los accionistas y administradores causantes de perjuicios a las instituciones financieras.

Dentro de este objeto general, el Fondo tendrá las siguientes funciones:

- a) Servir de instrumento para el fortalecimiento patrimonial de las instituciones inscritas;
- b) Participar transitoriamente en el capital de las instituciones inscritas;
- c) Procurar que las instituciones inscritas tengan medios para otorgar liquidez a los activos financieros a los bienes recibidos en pago;
- d) Organizar y desarrollar el sistema de seguro de depósito y, como complemento de aquel, el de compra de obligaciones a cargo de las instituciones inscritas en liquidación o el de financiamiento a los ahorradores de las mismas;
- e) Colaborar con las autoridades en la liquidación de instituciones financieras intervenidas;
- f) Asumir temporalmente la administración de instituciones financieras, para lograr su recuperación económica.”

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (Fogafin), por ser una entidad creada como una persona jurídica autónoma, de derecho público y de naturaleza única del orden nacional, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, es una entidad que se encuentra dentro del ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), con independencia de que desde su inicio la CGN haya autorizado a las entidades públicas vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia llevar su contabilidad a nivel de documento fuente bajo el PUC del Sistema Financiero y que para efectos de presentación ante la Contaduría General de la Nación homologuen su información al Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública.

De otra parte, es de aclarar que la Resolución 033 de 2012 fue expedida para ser aplicada por las empresa estatales que cumplieran con los requisitos allí definidos, y teniendo en cuenta el objetivo para el cual fue creado Fogafin y las funciones que le fueron asignadas, se concluye que el fondo no atiende las características para ser clasificado como una empresa, ya que no es una entidad que actúe en condiciones de mercado, por consiguiente no se encuentra dentro del ámbito de la Resolución 033 de 2012.

**CONCEPTO 20122000012431 DEL 04-05-12**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de transferencias de regalías a resguardos y cabildos indígenas

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	5401 Transferencias al Sector Privado
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable para los giros de cartera hospitalaria cuando se presentan fundaciones y hospitales del sector privado

Doctora

LUZ STELLA NÚÑEZ VÁSQUEZ

Grupo de Contabilidad

Departamento Nacional de Planeación

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el Expediente 2012-550-0001068-2 en la cual solicita el procedimiento contable a aplicar en los siguientes casos:

1. ¿Cuál es el registro contable para las transferencias a los resguardos y cabildos indígenas, giradas por el Fondo Nacional de regalías con recursos de inversión, para efecto del informe de operaciones recíprocas, operación que según la parametrización del SIIF afecta las subcuentas 542302-Otras Transferencias y 240315-Otras Transferencias?
2. ¿Cuál es el registro contable para los giros de Cartera hospitalaria dentro de los cuales se presentan fundaciones y hospitales del sector privado? Estas erogaciones se aprobaron en consideración a lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley 1151 de 2007, según el cual, "El Gobierno Nacional podrá disponer, por una sola vez, 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 ahorradores en el mismo Fondo, con destinación exclusiva al pago de deudas contraídas antes del 31 de diciembre de 2005, originadas en las deudas territoriales con las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), por concepto de atención a la población pobre en lo no cubierto con subsidios a la demanda, debidamente

registrados contablemente en los estados financieros de las IPS a diciembre de 2006".

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, en concepto 1297 del 14 de diciembre de 2000, define la naturaleza de los Cabildos Indígenas: "La Sala encuentra que, para los efectos de la materia consultada, resulta esclarecedora la definición reglamentaria de Cabildo Indígena que trae el artículo 2° del Decreto 2164 de 1995: es "(...) **una entidad pública especial**, cuyos integrantes son miembros de una comunidad indígena, elegidos y reconocidos por ésta, con una organización sociopolítica tradicional, cuya función es representar legalmente a la comunidad, ejercer la autoridad y realizar las actividades que le atribuyen las leyes, sus usos, costumbres y el reglamento interno de cada comunidad". Según la definición reglamentaria transcrita, el cabildo indígena es una entidad atípica, que cumple las funciones previstas en la Constitución y en las leyes. (...) 2. La referencia que hace el precepto a una "entidad pública especial" debe armonizarse con las funciones atribuidas a los Cabildos en la Ley 89 de 1890, las cuales no tienen el carácter de públicas, ni forman parte de la estructura orgánica

de la Administración Pública, pues tales atribuciones se remiten a regular asuntos estrictamente internos de las comunidades indígenas; tal calificación persigue sustraerlas de la esfera de lo privado para colocarlas en la de lo público, con las prerrogativas que ello implica, especialmente el reconocimiento pleno por el Estado y los particulares, de las autoridades indígenas y de sus atribuciones de autogobierno”.

En cuanto a transferencias a entes privados, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en la descripción de la Cuenta 5401-TRANSFERENCIAS AL SECTOR PRIVADO, señala, “Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública al sector privado para el desarrollo de programas nacionales o territoriales, en cumplimiento de convenios o normas legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240303-Transferencias al Sector Privado. Este registro debe elaborarse en el momento que de conformidad con las normas legales, exista la obligación de hacer los giros correspondientes y no sobre la base de estimados.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor de las transferencias causadas.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas en concepto del Consejo de Estado, los cabildos indígenas no son entidades públicas ni forman parte de la Administración Pública, por lo que al no estar obligadas dichas organizaciones a aplicar el Régimen de Contabilidad Pública, los recursos girados por el Fondo Nacional de Regalías por este concepto, deberá reconocerse mediante un débito en la subcuenta de la 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS que corresponda al fin en que se utilizará éstas, y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, independientemente de que los recursos provengan de proyectos de inversión, por cuanto el criterio no está en función del origen sino del destino de los recursos.

De otra parte, por las erogaciones efectuadas en cumplimiento a lo previsto en el artículo 45 de la Ley 1151 de 2007 a entidades del sector privado, el Fondo Nacional de Regalías debitará la subcuenta 540190-Otros programas, de la cuenta 5401-TRANSFERENCIAS AL SECTOR PRIVADO y acreditará la subcuenta 240303-Transferencias al sector privado, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Es del caso señalar, que en ninguno de los dos casos es procedente el reporte de información por saldos de operaciones recíprocas entre entidades contables públicas.

CONCEPTO 20122000022501 DEL 08-08-12

	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA
1	Tema	1.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública
	Subtema	1.1.1	Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (Fonade)

Doctora
 FLOR MARÍA MORALES
 Gerente de Unidad de Contabilidad y Presupuesto
 Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (Fonade)
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002074-2, en la cual solicita que se aclare “¿Cuál norma prima para que Fonade, registre, revele y consolide los hechos económicos como Empresa Industrial y Comercial del Estado, de Carácter Financiero, las normas públicas expedidas por la Contaduría General de la Nación, o las normas financieras expedidas por la Superintendencia Financiera de Colombia?”

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para responder su solicitud me permito transcribir los apartes del Concepto No. 03 de 2012, identificado con radicado 2012130001249 del 6 de julio de 2012, mediante el cual el GIT Jurídica de la Contaduría General de la Nación absuelve una consulta en relación a aplicación del Régimen de Contabilidad Pública para efectos de reconocer y revelar los hechos económicos en el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (Fonade), y que en su contenido señala:

“El HONORABLE CONSEJO DE ESTADO DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA del diez (10) de mayo de dos mil doce (2012), CONSEJERO PONENTE: DOCTOR MARCO ANTONIO VELLILLA MORENO. Referencia: Expediente No. 11001032400020070025800, al tenor dijo:

“De las normas anteriores se deriva que es función constitucional del Contador General de la Nación no solo uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública y elaborar el balance general, sino también determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.

La Ley 298 de 1996 al desarrollar el artículo 354 de la Carta estableció que, entre otras funciones, corresponde a la Contaduría general de la Nación, las de (i) determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público; (ii) señalar y definir los estados financieros e informes que se deben elaborar y presentar por las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir; (iii) establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben constituir el soporte legal, técnico, financiero y contable de las operaciones realizadas, y los requisitos que éstos deben cumplir.

La imperatividad de las normas anteriores no se atenúa frente al deber de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios de establecer los sistemas uniformes de información y contabilidad que deben aplicar quienes

presten servicios públicos, pues según la interpretación dada por la Corte Constitucional al numeral 3 del artículo 79 de la Ley 142 de 1994 que es igual al numeral 4 del mismo conforme a la reforma que de dicho artículo hizo la Ley 689 de 2001, dicha disposición ha de entenderse como una facultad que debe ejercerse tomando en consideración las previsiones fijadas por el Contador General de la Nación.

En efecto, en la Sentencia C-452 de 2003 la Corte Constitucional precisó:

“...la aprobación de normas generales en materia contable por parte de superintendencias y órganos de control está condicionada por dos circunstancias específicas, a saber: 1a debe estar directamente relacionada con el cumplimiento de las funciones de inspección, vigilancia y control a su cargo, y 2a deberá darse dentro de los límites fijados en la Constitución, la ley y las determinaciones que sobre la materia adopte el Contador General de la Nación.

Estas exigencias corresponden a la aplicación de los principios de competencia de los entes públicos y de supremacía de la Constitución, en particular de los principios de eficacia, economía, celeridad e imparcialidad que orientan el cumplimiento de la función administrativa (C.P., art. 209), pues es razonable que si la Carta Política asigna al Contador General de la Nación el deber de llevar la contabilidad general de la Nación y consolidar ésta con la de sus entidades descentralizadas, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría, debe entonces limitarse toda acción que pueda entorpecer el cumplimiento eficiente de las funciones señaladas por el contrario, favorecer el proceso de consolidación de la información contable que rindan las entidades públicas y garantizar la coherencia de todo el sistema contable de las entidades públicas⁸, contra lo cual atentan los escenarios de atomización sectorial de la regulación contable. (Subrayado fuera de texto).

La jurisprudencia constitucional también se ha referido al carácter vinculante de las decisiones del Contador General frente a las entidades públicas. En este aspecto, en la Sentencia C-487 de 1997, en la cual se resaltó que por mandato directo del Constituyente corresponde a este funcionario determinar las normas contables que deben regir en el país y que deberán ser aplicadas por todas las entidades públicas por ser, en esas materias, sus subordinadas. En esa ocasión la Corte precisó que “En esa perspectiva, las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, afectando de manera sustancial los “productos finales”, entre ellos el balance general, los cuales son definitivos para el manejo de las finanzas del Estado”¹⁰.

En el mismo sentido, en la Sentencia C-1190 de 2000¹, al revisar la constitucionalidad del artículo 11 de la Ley 298 de 1996, concluyó que: “los organismos de vigilancia y control deben aplicar las políticas, normas y principios contables que determine la Contaduría General de la República y en los términos y condiciones que esta establezca.

En estas circunstancias, al ejercer la atribución dada por el Legislador para expedir reglas generales en materia contable, las superintendencias y órganos de control deberán considerar el mandato contenido en el artículo 354 de la Constitución y las disposiciones que desarrollen este precepto Superior. Así entonces, estos organismos especializados estarán vinculados de una doble manera frente a las normas superiores de carácter contable. De una parte, en lo referente a su propia organización y funcionamiento, acatarán las normas que en esta materia fije la Constitución, la ley y el Contador General de la Nación. Ello obedece a su naturaleza jurídica como entidades de carácter público. De otra parte, la expedición de normas generales en materia contable frente a las entidades vigiladas, estará condicionada por el ámbito de regulación que corresponda al Contador General de la Nación¹², de acuerdo con la autorización legislativa dada a este funcionario. Esta condición se fundamenta en la relación funcional que en materia contable consagra la Constitución Política, en concordancia con lo desarrollado por la Ley 298/96, el ámbito de aplicación de las normas que en materia contable determina el Contador General de la Nación corresponde a las entidades públicas y los particulares que manejen o administren recursos públicos y solo en lo relacionado con estos.

La Ley 298/96 contiene dos artículos que ilustran acerca de la primacía de las normas que determine el Contador General de la Nación sobre las que emitan los organismos que ejercen funciones de inspección, vigilancia y control. De un lado, el artículo 11 dispone 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”. De otro lado, el artículo 16, al referirse a la vigencia transitoria de las normas, establece que “Las normas de contabilidad pública que venían siendo expedidas por los organismos competentes, continuarán vigentes hasta tanto el Contador General de la Nación, en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, determine las políticas, principios y normas de Contabilidad Pública.

Una interpretación armónica tanto de las normas como de la jurisprudencia transcritas permite concluir que ellas apuntan a preservar la coherencia de las entidades del Estado en materia contable, por lo cual la Sala prohija los argumentos contenidos en la interpretación que del numeral 3 (hoy numeral 4) del artículo 79 de la ley 142 de

1994 hizo la Corte Constitucional en el fallo antes citado y reitera que los organismos de inspección y vigilancia, entre los cuales se encuentra la Superintendencia de servicios Públicos Domiciliarios, al establecer los sistemas uniformes de información y contabilidad que deben aplicar los vigilados deben ajustarse a las políticas, principios y normas que determine la Contaduría General de la Nación en los términos y condiciones que ésta establezca.

De lo anterior se desprende, como bien lo afirma el Ministerio Público que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios al expedir la Circular 00002 de 2007 y manifestar que no está obligada a acatar las normas especiales que en materia contable expida el Contador General de la Nación, desconoce la competencia establecida por el artículo 354 de la Carta, así como las disposiciones contenidas en el artículo 79-4 de la Ley 142 de 1994 y los artículos 4° y 11 de la Ley 298 de 1996, e igualmente, desconoce el alcance dado por la Corte Constitucional a las disposiciones que regulan la competencia de la citada Superintendencia en materia contable respecto de sus vigilados”.

Así mismo, concluye indicando: “que el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (Fonade), como Empresa Industrial y Comercial del Estado, debe aplicar el Régimen de Contabilidad Pública y demás normas contables que expida el Contador General de la Nación, independientemente de la información financiera que deba rendir a la Superintendencia Financiera de Colombia”.

Corolario a lo anterior, mediante la Resolución 354 de septiembre 5 de 2007, el Contador General de la Nación, en uso de sus atribuciones constitucionales y legales, adoptó el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Dicho régimen contiene la regulación contable pública de tipo general y específico.

A su vez, el artículo 5° de la citada resolución, establece que el “Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. (...)”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que para Fonade, en su condición de Empresa Industrial y Comercial del Estado, debe sujetarse a cumplir la regulación contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación, para los efectos de reconocimiento y revelación de sus hechos, transacciones y operaciones.

**CONCEPTO 20122000022651 DEL 09-08-12**

1	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA
	Tema	1.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública
	Subtema	1.1.1	Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en Capital Salud Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S. Salud EPS-S S.A.S.

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
Subtema		Reconocimiento del Método de la Participación Patrimonial y del Crédito Mercantil, cuando a ello haya lugar, en las entidades públicas que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública	

3 4 5	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1970 Intangibles
		1.2	1975 Amortización Acumulada de Intangibles (Cr)
		1.3	5808 Otros Gastos Ordinarios
	Subtema		Reconocimiento del crédito mercantil una vez se realizó la fusión entre Salud EPS-S S.A.S. y Salud Total EPS-S S.A.S. y evaluación de beneficios económicos

Doctor
NELSON CASTAÑEDA MUÑOZ
Coordinador Grupo Especial de Apoyo y Fiscalización (GAF)
Contraloría de Bogotá
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-00271-2, en la cual nos informa que mediante Acuerdo No. 357 de enero 5 de 2009 se autorizó al Gobierno Distrital para que constituyera una Entidad Promotora de Salud del Distrito Capital, como una sociedad de economía mixta, con participación mayoritaria del Distrito Capital. La participación del Distrito en la EPS Distrital fue del cincuenta y uno por ciento (51%) de su capital efectivamente suscrito y pagado.

El 22 de julio de 2010, la Superintendencia Nacional de Salud (Supersalud) por medio de la Resolución 1228 habilitó a Capital Salud Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S., para la operación y administración de recursos del régimen subsidiado del Sistema General de Seguridad Social en Salud.

El 10 de junio de 2011, la Supersalud por medio de la Resolución 1117, autorizó la reforma estatutaria consistente en la Fusión por Absorción entre Capital Salud Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S. y Salud

Total Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S., siendo la primera de las sociedades la absorbente y la segunda la absorbida.

Por lo anterior, consulta:

1. Para efectos de sus registros contables, Capital Salud EPS-S S.A.S., se encuentra empleando los Decretos 2649 y 2650 de 1993 y la Resolución 724 de 2008 de la Supersalud, por medio de la cual se expide el Plan Único de Cuentas para Entidades Promotoras de Salud. ¿Esta entidad por ser una sociedad de economía mixta, donde la participación del Estado es del 51% no debería aplicar lo reglado en el artículo 5° de la Resolución 354 de 2007 expedida por la Contaduría General de la Nación?

2. *¿Es permitido para las entidades del sector público aplicar por analogía la Circular Externa 006 de 2005 expedida por la Superintendencia de Sociedades y la Circular Conjunta 011 de 2005 de la Superintendencia de Valores (hoy Superintendencia Financiera), las cuales tratan los temas del Método de Participación Patrimonial y el Crédito Mercantil?*

3. Capital Salud EPS-S S.A.S., después de realizada la fusión, registró contablemente un crédito mercantil por valor de 18 mil millones de pesos, resultantes de la diferencia entre el valor pagado como compensación de las acciones y el capital suscrito y pagado más las reservas que tenía contabilizadas Salud Total EPS-S S.A.S. ¿Es correcto el registro realizado por la entidad?

4. Teniendo en cuenta que Capital Salud EPS-S S.A.S., absorbió el 100% del patrimonio de Salud Total EPS-S S.A.S., y que compensó en dinero la entrega del 100% de las acciones de esa sociedad, quedando ésta disuelta, ¿se puede afirmar que Capital Salud EPS-S S.A.S., no es matriz, ni controladora de otra sociedad y que por tal razón no debe utilizar el método de participación patrimonial para determinar el valor del Crédito Mercantil adquirido?

5. Si la respuesta al interrogante del numeral anterior es afirmativa. ¿Cuáles serían los registros contables a implementar?

6. De acuerdo con lo descrito en el numeral 4 Capital Salud pagó en exceso el 270,76% del capital suscrito y pagado más las reservas de Salud Total EPS-S S.A.S. ¿Existe alguna normatividad que permita la determinación del crédito mercantil adquirido en valores relativos del más del 100% del valor patrimonial de una sociedad?

7. *¿Las actuaciones realizadas por Capital Salud EPS-S S.A.S., estuvieron ajustadas a la figura de reforma estatutaria de fusión por absorción o por el contrario lo que allí se configuró fue un acto mercantil de compraventa?*

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Preguntas 1 y 2

En lo referente al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el artículo 5° de la Resolución 354 de 2007, expedida por la Contaduría General de la Nación por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación, señala: "El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social". (Subrayado fuera de texto)..

Preguntas 3, 4 y 5

Por su parte, los párrafos del numeral 9 que abajo se transcriben, de la Resolución 1117 del año 2011 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud, por la cual se autorizó la reforma estatutaria consistente en la Fusión por Absorción entre Capital Salud Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S. y Salud Total Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S., señalan:

"9, Naturaleza de la operación

Se trata de una operación que involucra a dos (2) sociedades a saber:

a) Salud Total Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S., se extingue para transferir en bloque su patrimonio a otra sociedad existente que subsistente como persona jurídica. Los accionistas recibirán de la sociedad absorbente la suma de \$24.800.000.000 en dinero como compensación por el 100% de las acciones ordinarias que hacen parte del capital suscrito y pagado de la sociedad, y de esta forma evitar cambiar participación accionaria de Capital Salud del Régimen Subsidiado-S.A.S. (...). En esta fusión no habrá intercambio de acciones (...)

b) Capital Salud Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S., absorberá en su totalidad el patrimonio de la Sociedad Salud Total Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado S.A.S., y como contraprestación pagará a los accionistas de la sociedad absorbida la suma de \$24.800.000.000 por la totalidad de sus acciones (...)

Así las cosas, los accionistas de SALUD TOTAL EPS DEL RÉGIMEN SUBSIDIADO S.A.S. recibirán como



contraprestación por su participación accionaria la suma de (...) (\$24.800.000.000) que serán pagados por CAPITAL SALUD EPS-S S.A.S., y de esta forma seguirán como únicos accionistas de la sociedad absorbente, la sociedad SALUD TOTAL EPS. S.A. y el Distrito Capital con un 49% y un 51%, respectivamente”.

El párrafo 138 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto al valor razonable establece:

“9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

138. Valor Razonable. Se define como el precio que se pagaría por un activo o el importe por el que se cancelaría un pasivo en una transacción realizada entre partes interesadas, conocedoras y que actúan en condiciones de independencia mutua. Este valor puede determinarse en un mercado activo o por medio de una metodología que tase dicho valor”. (Subrayado fuera de texto)..

Respecto al crédito mercantil, el numeral 9 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece: “El reconocimiento del crédito mercantil está sujeto al cumplimiento de las condiciones contenidas en el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Activos Intangibles. El mayor valor pagado debe reflejar los beneficios económicos futuros esperados originados en el buen nombre, personal especializado, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios, localización favorable y las expectativas de nuevos negocios, entre otros.

(...)

Al cierre de cada período contable, la entidad contable pública debe evaluar el crédito mercantil a efectos de verificar si las condiciones de generación de beneficios económicos futuros se mantienen; en caso contrario, debe proceder al retiro de este activo para lo cual se debita la subcuenta 197501-Crédito mercantil, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR) y se acredita la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, registrando la diferencia en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. En notas a los estados contables se deben revelar las razones por las cuales se retira el crédito mercantil”. (Subrayados fuera de texto).

Respecto a las características de los activos intangibles, el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala: “Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1

El Régimen de Contabilidad Pública es de obligatoria aplicación, a nivel de documento fuente, por parte de todas las entidades públicas, entre las que se incluyen las sociedades de economía mixta con participación estatal igual o superior al 50% de su capital social, razón por la cual si la participación del Distrito Capital en su capital corresponde al 51% de Capital social de Salud EPS-S S.A.S., esta última debe aplicar el Régimen de Contabilidad Pública a nivel de documento fuente para el registro contable de sus transacciones, hechos y operaciones.

Pregunta 2

Para el reconocimiento del Método de la Participación Patrimonial y del Crédito Mercantil, cuando a ello haya lugar, las entidades públicas que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, deben aplicar lo regulado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos

y complementariamente el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles para el caso del Crédito Mercantil, contenidos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Pregunta 3

El excedente cancelado entre el valor pagado y el valor razonable de los activos y pasivos recibidos en la transacción, se debe registrar como un crédito mercantil en la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, siempre que cumpla con las condiciones propias de un activo intangible, razón por la cual dicho valor debe reflejar los beneficios económicos futuros esperados originados en el buen nombre, personal especializado, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios, localización favorable y las expectativas de nuevos negocios, entre otros que contribuyan a la competitividad de la entidad.

Al finalizar cada período contable, la entidad pública debe evaluar si las condiciones de generación de beneficios económicos futuros que dieron origen al reconocimiento del crédito mercantil se mantienen; y en caso de no mantenerse, proceder al retiro de este activo mediante un débito en la subcuenta 197501-Crédito mercantil, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE

INTANGIBLES (CR) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, registrando la diferencia en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. En notas a los estados contables se deben revelar las razones por las cuales se retira el crédito mercantil.

Pregunta 4 y 5

Bajo las condiciones de una fusión por absorción, no es viable pensar en la aplicación del Método de Participación Patrimonial, por cuanto la entidad absorbida desaparece de la vida jurídica, y en consecuencia no hay lugar al reconocimiento de una inversión patrimonial por parte de la absorbente, que dé pie a la aplicación de éste método. Ello no obsta para que se efectúe un reconocimiento de un crédito mercantil, bajo el contexto de lo expuesto en el punto inmediatamente anterior.

Preguntas 6 y 7

Respecto a estas preguntas, dado que la Contaduría General de la Nación no es competente para dar respuesta a las mismas, le informamos que estas inquietudes han sido trasladadas a la Superintendencia Nacional de Salud.

CONCEPTO 20122000040501 DEL 17-12-12

	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD CONTABLE PÚBLICA
1	Tema	1.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública
	Subtema	1.1.1	Ámbito de aplicación de las empresas públicas domiciliarias, para efectos de la presentación de información contable, y consecuencias de su no presentación.

Doctora
 JHOANA MELISSA ARRIETA DÍAZ
 Contadora
 Empresas Públicas Domiciliarias
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicado radicado con el No. 2012-5500-03663-2, mediante el cual consulta:

“las (sic) empresas de servicios públicos domiciliarios están obligados a presentar la información contable

(sic) en los formatos que exige la contaduría pública (catálogo de cuentas chip.) (sic) están obligadas a rendir información de manera trimestral al chip. (sic) en el evento de no presentar que sucede?” (sic).



CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política dispuso que: *"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.*

(...)

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

El artículo 5° de la Resolución 354 de 2007 expedida por la CGN, establece que *"El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social.*

El ámbito de aplicación de dicho Régimen también incluye a las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales, y las mixtas en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social. (...)". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Las Empresas Públicas Domiciliarias, de acuerdo a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, deben presentar la información contable a la Contaduría General de la Nación, cuando la participación del Estado de manera directa o indirecta sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento de su capital social, la cual debe reportarse trimestralmente a través del aplicativo CHIP, todo ello enmarcado en lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

Aquellas Empresas que no presentan la información dentro de los plazos establecidos en la Resolución 248 de 2007 y ajustada a la regulación contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, serán reportadas a la Procuraduría General de la Nación y ésta entidad es la que determina, después de las respectivas investigaciones, las sanciones disciplinarias que correspondan.

REPÚBLICA DE COLOMBIA

Plan General de Contabilidad Pública

¡Cuentas claras, Estado transparente!



NTADURÍA
AL DE LA NACIÓN



MinHacienda
Ministerio de Hacienda
y Crédito Público

**PROSPERIDAD
PARA TODOS**





CAPÍTULO II

Marco Conceptual PGCP

1. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

1.1 **ENTORNO GENERAL:** en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1.2 ENTORNO JURÍDICO

CONCEPTO 20122000006641 DEL 15-03-12
ESTE CONCEPTO DEJA SIN VIGENCIA LOS CONCEPTOS 201110-158725 DEL 28-12-11
y 20122000002601 del 16-02-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Caracterización del entorno del sector público colombiano/Entorno Jurídico
	Subtema	1.1.1	Cierre contable de las operaciones del DAS en supresión

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Traslado de bienes como consecuencia del proceso de supresión del DAS

Doctor

RICARDO FABIO GIRALDO VILLEGAS

Director

Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en Proceso de Supresión

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-000772-2, en la cual solicita reconsiderar el concepto 2012-200-000260-1 del 16 de febrero de 2012, en el sentido de que el tratamiento contable que debe aplicar el DAS en proceso de supresión se inicie a partir del 1° de enero de 2012.

Es de anotar que en reunión llevada a cabo el día 29 de febrero de 2012, la entidad manifiesta que el proceso de supresión tiene unas implicaciones y connotaciones diferentes a las de un proceso de liquidación. Por tanto, consideran que asimilar el proceso contable de la liquidación al de la supresión puede traer diferencias conceptuales e inconvenientes frente a los organismos de control, dado que son dos procedimientos distintos. Así mismo, manifiestan que la fecha de cierre de sus operaciones se debe efectuar a 31 de diciembre de 2011, por cuanto esta es la fecha en la cual realizaron el traslado

de sus funciones a las entidades que de acuerdo con el decreto de supresión, les corresponde asumirlas.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los artículos 1°, 2° y 26 del Decreto 4057 de 2011, por el cual se suprime el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), señalan:

“ARTÍCULO 1°. SUPRESIÓN. Suprímese el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), creado mediante Decreto 1717 del 18 de julio de 1960 y demás disposiciones que lo modificaron o adicionaron.

El proceso de supresión se regirá por lo dispuesto en este decreto y las demás disposiciones legales y deberá concluir a más tardar en un plazo de dos (2) años, contados a partir de la entrada en vigencia del presente decreto. De no ser posible concluir el proceso en este lapso, el Director



para la supresión del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), informará al Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, justificando por escrito la necesidad de un plazo mayor y fijará un cronograma para concluir la supresión, que se adoptará mediante acto administrativo. En todo caso, el plazo adicional para la supresión no podrá exceder de un (1) año.

ARTÍCULO 2º. PROHIBICIÓN DE INICIAR NUEVAS ACTIVIDADES. A partir de la publicación del presente decreto el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión no podrá iniciar ni continuar desarrollando sus funciones salvo para lo dispuesto en el régimen de transición de este decreto y conservará su capacidad jurídica únicamente para estos efectos y expedir los actos y adelantar las acciones necesarias para la supresión.

(...)

ARTÍCULO 26. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN. *El Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión, ejercerá transitoriamente las funciones trasladadas en el presente decreto al ser ellas de carácter esencial, hasta tanto sean incorporados efectivamente los servidores que desempeñan las funciones trasladadas a las plantas de personal de las entidades u organismos receptores de las mismas.*

Para el caso de la función de Policía Judicial, que mediante el presente decreto, se traslada a la Fiscalía General de la Nación, teniendo en cuenta que la administración de justicia es un servicio público esencial, el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión, continuará ejerciendo transitoriamente la función de Policía Judicial única y exclusivamente en aquellas investigaciones que a la fecha de entrar en vigencia el presente Decreto se encuentren en curso y a su cargo (...). La función que se traslada a la Fiscalía General de la Nación deberá ser asumida a más tardar el 1º de enero de 2012 y a partir de esta fecha tendrá efectos fiscales la incorporación de los funcionarios.” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, en reunión del Comité Técnico y de Doctrina Contable llevada a cabo el día 1º de marzo de 2012, se analizó el caso de la fecha de cierre de operaciones del DAS concluyéndose que por tratarse de una entidad de Gobierno General no es aplicable el actual Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 17, 20 y 119 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“1. Entorno Jurídico

17. El Sector Público está condicionado por un entorno jurídico que regula su naturaleza, fines estatales, operación, creación, transformación y liquidación. Este entorno otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por estar sujeto al principio de legalidad.

(...)

20. El entorno jurídico obliga a cumplir el régimen presupuestal, las formas de contratación, el régimen laboral, las estructuras patrimoniales, el régimen para la obtención y uso de recursos, el desarrollo de actividades económicas y los criterios de gestión o producción de bienes y servicios. El entorno jurídico delimita la toma de decisiones sobre los recursos económicos de las entidades del Sector Público”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el “DAS en supresión”, no debe efectuar el cierre al 31 de Octubre de 2011, sino aplicar el cierre normal de sus operaciones con corte a 31 de diciembre de 2011.

Ahora bien, teniendo en cuenta que como consecuencia del proceso de supresión, el “DAS en supresión”, debe efectuar el traslado de los bienes a las entidades que deben asumir las funciones que desempeñaba, en el momento de realizar la entrega de los bienes debe aplicar el numeral 24 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Propiedades Planta y Equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Así mismo, en notas a los estados contables, el “DAS en supresión”, deberá efectuar todas y cada una de las revelaciones correspondientes y necesarias como a ello haya lugar, como consecuencia de su proceso de “supresión”, incluyendo lo relacionado con el traslado de activos.

En lo referente al tratamiento contable, en el primer trimestre del año de 2012 el “DAS en supresión” debe reclasificar los saldos de las cuentas que conforman el patrimonio a la subcuenta “Supresión” que será creada en la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.

En cuanto a su clasificación en el CHIP, la Contaduría General de la Nación procederá a retirar la entidad del ámbito de entidades en liquidación y a reclasificarla nuevamente al ámbito de Administración Central Nacional, como se encontraba antes del 28 de diciembre de 2011.

Así las cosas, con la expedición de este concepto quedan sin vigencia los Conceptos 201110-158725 del 28 de diciembre de 2011 y 2012-200-000260-1 del 16 de febrero de 2012.

CONCEPTO 20122000037871 DEL 27-11-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL-PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Caracterización del Entorno del Sector Público Colombiano/ Entorno jurídico. Principios de Contabilidad/ Devengo o Causación/Medición 1420 Avances y anticipos entregados 2401 adquisición de bienes y servicios nacionales
	Subtema		Legalización de anticipos, reconocimiento de cuentas por pagar y de gastos

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Traslado de bienes como consecuencia del proceso de supresión del DAS

Doctor:
 GERMÁN ALBERTO QUESADA VARGAS
 Contador
 Empresa Municipal de Renovación Urbana-EMRU
 Calí- Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-5500-03178-2, mediante la cual manifiesta: "Solicitamos a Ustedes muy comedidamente revisar el tema de la referencia con el fin de poder aplicar dicha legalización, para considerar lo anterior exponemos lo siguiente:

Se tiene un contratista pendiente de legalizar un anticipo del 50% entregado (Enero/09) para el desarrollo de su objeto contractual; a Sept/09, ejecutándose el 70% del contrato se elaboran las correspondientes Actas de Entrega Final y de Liquidación, quedando valorizado esa ejecución en \$80.990.000 que, al facturar el contratista nos permitiría "cruzar" el anticipo entregado y aplicar las contabilizaciones respectivas de: gasto del convenio, retenciones, deducciones y generar una cuenta por pagar por \$9.956.307.

Según conocemos el(Sic) contratista no le fue bien en esta Ciudad, su casa matriz está en Bogotá y nos hemos contactados con ellos manifestando la actual situación pero vemos que no tienen la intención de legalizar este aspecto teniendo en cuenta incluso que les queda un saldo por recibir.

Lo que se necesitaría saber es ¿Cómo proceder, con qué documento (s) podríamos legalizar nuestro anticipo? ¿Si no nos facturan tenemos alternativas del "cruce"? ¿Las Actas mencionadas podrían servirnos para hacerlo? ¿La aplicación de retenciones y descuentos operaría con otros documentos diferentes a factura?"

Al respecto, este Despacho se pronuncia en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 17, 117, 119, 204, 224, y 283., contenidos, en el Plan General de Contabilidad. Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"(...)

TÍTULO I. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO
1. Entorno Jurídico



17. El Sector Público está condicionado por un entorno jurídico que regula su naturaleza, fines estatales, operación, creación, transformación y liquidación. Este entorno otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal por estar sujeto al principio de legalidad. (Subrayado fuera de texto)

(...)

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

119. MEDICIÓN. Los hechos financieros, económicos, sociales ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan (...). (Subrayado fuera de texto)

(...)

9.12. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS

(...)

204. Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que implican un incremento de activos o la generación de costos y gastos.

(...)

9.1.2.3.- Cuentas por pagar

(...)

224. 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. (...) Las cuentas por pagar se registran 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. (Subrayado fuera de texto)

283. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de Devengo o causación y medición (...)"

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1420. AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

DESCRIPCIÓN

Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja, 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de los dineros entregados como avances y anticipos.

SE ACREDITA CON:

1. El valor de los anticipos aplicados, producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos, entrega de bienes o con la legalización de los avances. (Subrayado fuera de texto)

2. El valor de las devoluciones de los anticipos.

3. El valor de la facturación recibida por los costos y gastos incurridos en el desarrollo de la operación conjunta.

2401. ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las obligaciones autorizadas por vía general, contraídas por la entidad contable pública por concepto de adquisición de bienes o servicios de proveedores nacionales, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. En la subcuenta 240102- Proyectos de Inversión se registrará la adquisición de bienes y servicios identificados con proyectos específicos de inversión.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien o servicio adquirido.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor del pago parcial o total efectuado por cada uno de los conceptos.

(...)

SE ACREDITA CON:

1. El valor de las obligaciones que se adquieran por concepto de adquisición de bienes o servicios.

(...)"

De otra parte la Resolución 357 de 2008 Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación en los numerales 3 y 3.7, prescribe:

"3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE

Con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las entidades públicas deben observar, como mínimo, los siguientes elementos:

(...)

3.7. Soportes documentales.

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, comprobantes de pago o egresos, comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad contable pública.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos.

De igual forma, deben implementarse los controles necesarios que permitan la recepción oportuna de los documentos que se generan en otras entidades, los cuales son fundamentales para la ejecución del proceso contable. (Subrayados fuera de texto)

(...)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, los principios de contabilidad pública de Causación o Devengo, y de Medición, y con el propósito de garantizar la confiabilidad de la información Contable Pública, la Empresa Municipal de Renovación Urbana-EMRU debe:

Relacionado con las preguntas 1, 2, y 3:

Registrar los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales en el momento en que sucedan y generen obligación para la entidad, o incidan en los resultados. Así mismo, en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos, de modo que, le corresponde establecer políticas y criterios definidos conforme a las disposiciones legales, sobre los documentos soportes idóneos y sobre las formas de proceder frente a las legalizaciones de dichos anticipos, dado que, tales determinaciones, son asuntos del resorte administrativo, por tanto, debe recurrir a las definiciones que contractualmente, se hayan concertado para proceder a las legalizaciones parciales o definitivas.

Así las cosas, corresponde a la entidad determinar si la suficiencia para formalizar las transacciones, de los soportes disponibles, a efectos de proceder al reconocimiento de gastos, activos y obligaciones, incluyendo los descuentos y retenciones pertinentes, y la respectiva legalización del anticipo, además de los que puedan provenir de implementación de la regulación legal aplicable al caso mencionado. Definidos administrativamente los soportes, si deciden efectuar el cruce de cuentas pretendido, deberán acreditar las respectivas subcuentas, de la cuentas 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y debitar las respectivas subcuentas de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES hasta el valor que se decida compensar y coherentemente con el monto de los saldo de las cuentas involucradas.

Respecto a la pregunta 4, en cuanto si la aplicación de retenciones y descuentos opera con otros documentos diferentes a la factura, me permito informarle que la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, indica que el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública. En este sentido la Entidad, debe proceder de conformidad con lo señalado en el párrafo inmediatamente anterior.



- 1.3. ENTORNO ECONÓMICO:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.
- 1.4. ENTORNO SOCIAL:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.
- 1.5. ENTORNO Y SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

2. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

CONCEPTO 2012200000401 DEL 20-01-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGC CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Entidad contable pública 51 Administración 52 Operación
	Subtema		Reconocimiento por parte del DAPRE de los gastos ocasionados por la creación de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas

Doctora

LILIAN PATRICIA MORALES ROJAS

Contadora

Departamento Administrativo de la Presidencia de la República (DAPRE)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el Expediente 2012-550-000035-2 en el cual expone que: mediante Decreto 4138 del 3 de noviembre de 2011 se creó la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas como una Unidad Administrativa Especial, adscrita al Departamento Administrativo de la Presidencia de la República (DAPRE). Así mismo, menciona que el artículo 20 del mencionado decreto dispone: "El Departamento Administrativo de la Presidencia de la República ejercerá las funciones trasladadas en el presente decreto, al ser ellas de carácter esencial, hasta que sean incorporados los servidores que desempeñarán las funciones asignadas a la planta de personal de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas y mediante el Decreto 4140 de la misma fecha antes mencionada, se nombra al director de la Agencia.

Agrega la entidad, que desde esa fecha el DAPRE le ha pagado el sueldos y demás prestaciones sociales al

director, así como los descuentos correspondientes a los aportes a la seguridad social y retenciones, con cargo al NIT de la Agencia; con cargo a un rubro de transferencias.

Posteriormente, a través de comunicación telefónica nos informa que de manera temporal los registros realizados en la entidad afectaron la cuenta de transferencias, utilizando la subcuenta otras transferencias de funcionamiento, con abono a los bancos de la Presidencia y al pasivo por los descuentos de los aportes a la seguridad social y retenciones. Además informa que los pagos posteriores a los beneficiarios de estos descuentos, se realizaron con cargo al NIT de la Agencia y aclara que todos estos pagos van a ser asumidos por el DAPRE.

Por lo tanto solicita que se le indique el tratamiento contable que debe aplicarse en el DAPRE, a los pagos mencionados, indicando que este cargo es directamente de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas.

CONSIDERACIONES

Para resolver su inquietud, es preciso remitirnos al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), que en el Plan General de Contabilidad Pública, cuando se refiere al concepto de entidad contable pública, define:

“34. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica y/o administrativa y/o económica, que desarrolla funciones de cometido estatal y controla recursos públicos; la propiedad pública o parte de ella le permite controlar o ejercer influencia importante; predomina la ausencia de lucro y que, por estas características, debe realizar una gestión eficiente; sujeta a diversas formas de control y a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.”

CONCLUSIÓN

Dado lo anterior, para efectos de los reconocimientos contables, deben distinguirse dos momentos y dos entidades contables públicas. Debido a esto, las erogaciones realizadas por salarios y aportes, hasta tanto se den las condiciones para considerar que ha nacido una nueva entidad contable pública, deberán reconocerse por la Presidencia de la República (DAPRE)

como gastos, registrando los débitos en las subcuentas según correspondan a Sueldos y salarios o Contribuciones efectivas, de las cuentas respectivas que conforman los grupos 51 o 52 DE ADMINISTRACIÓN o DE OPERACIÓN respectivamente, con créditos en las subcuentas 250501-Nómina por pagar, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, 242518-Aportes a fondos de pensiones y 242519-Aportes a seguridad social en salud, de la cuenta 2425-ACREEDORES, así como la subcuenta 243601-Salarios y pagos laborales, de la cuenta-2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Una vez se den las condiciones formales y operativas de la Agencia Colombiana para Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas como una nueva entidad contable pública y se siga requiriendo el pago de sus gastos de funcionamiento, el tratamiento contable corresponde a través un débito en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5424-OTRAS TRANSFERENCIAS, con créditos en las subcuentas 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS, 242518-Aportes a fondos de pensiones y 242519-Aportes a seguridad social en salud, de la cuenta 2425-ACREEDORES, así como la subcuenta 243601-salarios y pagos laborales, de la cuenta-2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Esta situación debe ser definida al interior de la Presidencia, con el fin de aplicar el tratamiento contable de los pagos y descuentos anteriormente señalados, según correspondan.

3. USUARIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

4. PROCESO CONTABLE

CONCEPTO 20122000019131 DEL 27-06-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Proceso contable
		1.2	Normas técnicas relativas a estados contables básicos
	Subtema		Reconocimiento de las operaciones iniciales en entidades públicas



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctor

JAIRO VANEGAS ROMERO

Profesional Universitario

Dirección de Contaduría Secretaría de Hacienda

Gobernación de Cundinamarca

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-001819-2, mediante la cual solicita concepto sobre si: *“Una entidad Pública de carácter Descentralizada Territorial con autonomía Presupuestal, Tesoral y Económica, “al inicio de sus operaciones debe presentar Estados Financieros Balance Inicial con saldos en ceros”, si existe Resolución, Circular, Carta de la Contaduría que lo Tipifique. Teniendo en cuenta que el Departamento de Cundinamarca inicialmente efectuó unas Transferencias para cubrir los Gastos de Funcionamiento y Generales, por lo tanto, al inicio de sus actividades se debe mostrar el movimiento de los Ingresos de las Transferencias hechas por el Departamento de Cundinamarca y los Gastos de Funcionamiento y Generales que incurrió el Ente Público”.*

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Régimen de Contabilidad Pública, en el párrafo 61 del marco conceptual señala que: “El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. (...) captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza metodológicamente, realiza procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, los representa (...) en su estructura de libros, y luego los agrega y sintetiza convirtiéndolos en estados, informes y reportes contables (...)” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 365 del numeral 9.3-Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables, indica que “Los estados contables básicos constituyen las salidas de información del SNCP, de conformidad con las necesidades generales de los usuarios, y presentan la estructura de

los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, de una entidad contable pública, a una fecha determinada o durante un periodo, según el estado contable que se trate, con el fin de proporcionar información sobre la situación financiera, económica, social y ambiental, los resultados del desarrollo de la actividad y la generación de flujos de recursos”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, en cumplimiento de la normatividad contable pública, las entidades públicas, para el reconocimiento de sus operaciones deben desarrollar cada una de las etapas del proceso contable que implica la observancia de los principios, normas técnicas y procedimientos, contenidos en el régimen de contabilidad pública que garanticen la adecuada preparación y presentación de los estados, informes contables, y demás reportes. Los estados contables contienen la información cuantitativa debidamente estructurada relativa al valor de activos, pasivos, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, a una fecha determinada o durante un periodo.

Teniendo en cuenta que el primer hecho económico que se suscita en la creación de un ente descentralizado, es el aporte de los socios, tratándose de un organismo societario, o el capital semilla asignado con cargo al organismo principal que se obliga a su constitución, el primer balance que debe prepararse corresponde al de apertura, el cual deberá corresponder a la naturaleza del organismo y la forma como se estructure su patrimonio de cara al acto de creación respectivo. Estos no son objeto de reporte a la Contaduría General de la Nación.

En cuanto a la normatividad que rige sobre los estados contables básicos, en el Régimen de Contabilidad Pública existe la Norma Técnica relativa a los estados, informes y reportes contables, y el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, los cuales son aplicables a todos los estados financieros que se preparen, cualquiera sea la etapa de existencia de un ente contable público, y se pueden consultar en la página web de la Contaduría, bajo el link www.contaduria.gov.com

CONCEPTO 20122000021631 DEL 27-07-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Proceso contable Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad 2436 Retención en la fuente e impuesto de timbre 2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema		Reconocimiento retenciones en la fuente por pagos realizados por la entidad y cuando los pago los realiza otra entidad pagadora

Doctora

CLARA INÉS CHIQUILLO DÍAZ

Directora Financiera

Ministerio de Defensa Nacional

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el Expediente 2012-550-001927-2, en la cual solicita a la CGN señalar el tratamiento contable a aplicar por las retenciones de impuestos que afectan los pagos realizados a contratistas y proveedores, que han suministrado bienes o servicios a las entidades ejecutoras de los proyectos desarrollados en cumplimiento de los convenios celebrados con el Fondo Nacional de Calamidades. Lo anterior en consideración a que el Ministerio cancela a los proveedores o contratistas a través de la Fiduciaria la Previsora, entidad encargada de administrar estos recursos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública al tratar sobre el Proceso contable, en el párrafo 65 señala, "Las operaciones son la expresión contable de los hechos económicos, las cuales se clasifican en reales y formales. Las operaciones reales se refieren a hechos transaccionales y las operaciones formales a los hechos no transaccionales".

Así mismo, al definir las características cualitativas de la información contable pública en el Régimen de Contabilidad Pública, párrafo 104, señala, la información contable pública es razonable, "cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad."

En el Concepto 201112-159743 dirigido a la Gobernación del Valle del Cauca, la CGN señaló el procedimiento a aplicar para el manejo de los recursos entregados por el Fondo Nacional de Calamidades, a las entidades nacionales o territoriales para la ejecución de los recursos manejados a través de la Fiduciaria La Previsora, entidad encargada de realizar los pagos.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas, 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTOS DE TIMBRE como, "Representa el valor que ha sido recaudado por los agentes de retención frente, a todos los pagos o abonos en cuenta que realicen, excepto en los casos en los cuales no deban hacerlo por expresa disposición legal.

En la subcuenta 243625-Impuesto a las Ventas Retenido por Consignar debe registrarse el impuesto a las ventas retenido en la adquisición de bienes o servicios gravados, la cual deberá efectuarse en el momento del pago o abono en cuenta por los agentes de retención definidos en la ley.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el abono en cuenta por la adquisición de bienes y servicios y pagos laborales que generen retención en la fuente. (...)"

Y la cuenta "2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos."



En atención a las consideraciones expuestas,

CONCLUSIÓN

La información contable pública debe contener los diferentes hechos económicos de manera que reflejen la actividad ajustada a la realidad, es así que para el reconocimiento de la retención en la fuente que debe efectuarse a los pagos realizados a proveedores y contratistas por la adquisición de bienes y servicios, deberán considerarse dos situaciones, si es agente de retención o si actúa como intermediario entre otra entidad y la entidad que debe realizar el pago de la retención.

En el primer caso, al momento del pago descontará los diferentes conceptos de retención que la ley ha señalado

y como agente retenedor reconocerá el pasivo a título de impuesto a pagar, afectando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Y si actúa como mero intermediario operativo y descuenta la retención, pero la responsabilidad como agente retenedor le corresponde a otra entidad, registrará este descuento como un pasivo afectando la subcuenta respectiva, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, cuenta que será cancelada al momento de efectuar el giro para la cancelación de las retenciones correspondientes.

CONCEPTO 20122000021791 DEL 30-07-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DECUENTAS
	Tema	1.1	Proceso contable
		1.2	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad-razonabilidad
		2.1	1420 Avances y anticipos entregados
Subtema		Reconocimiento de los valores entregados anticipadamente para la ejecución de comisiones oficiales	

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Coordinadora G.I.T SIF

Subcontaduría de Centralización

Contaduría General de la Nación

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002367-2 en la cual reenvía concepto de avances de viáticos, de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional para el administrador del SIF Nación, con ocasión de una solicitud del ICBF para crear un concepto denominado Avances de viáticos, en el aplicativo SIF, la cual me permito atender en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En síntesis, el Director General del Presupuesto Público Nacional, conceptúa que en cuanto no existe dentro de la

normatividad presupuestal vigente, una autorización legal para la creación del concepto de "Avances para viáticos", no es viable el manejo de esta figura.

Consultada la base de datos de la información contable reportada a la Contaduría General de la Nación, por parte de las entidades contables públicas, sobre la utilización de la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS en el cuarto trimestre de 2011 esta subcuenta fue utilizada por 551 entidades como lo muestra el siguiente cuadro.

ÁMBITO	NÚMERO DE ENTIDADES
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DEPARTAMENTAL	23
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DISTRITAL	1
ADMINISTRACIÓN CENTRAL MUNICIPAL	165
ADMINISTRACIÓN CENTRAL NACIONAL	6
EMPRESAS	42
ENTES AUTÓNOMOS	44
ENTES DESCENTRALIZADOS	57
ENTES SUPRA	7
FINANCIERO	28
SEGURIDAD SOCIAL Y ESE	111
SERVICIOS PÚBLICOS	67
TOTAL DE ENTIDADES QUE REPORTARON SUBCUENTA 142011	551

Por otra parte, se hizo una exploración aleatoria, para identificar el contexto que da pie para que estos organismos efectúen registros en la subcuenta antes referida, y se encuentra que:

LA REGISTRADURÍA NACIONAL DEL ESTADO CIVIL

"(...) la Registraduría Nacional del Estado Civil expide una resolución mediante la cual autoriza una comisión, se reconoce el gasto y se ordena el pago, sin embargo si algún funcionario no legaliza su comisión se lleva a la cuenta 142011 Avances para Viáticos y gastos de Viaje, con el fin de hacer seguimiento"

(...)



COMISIÓN DE REGULACIÓN DE COMUNICACIONES

"(...) en la Comisión de Regulación de Comunicaciones, se cuenta con una política, debidamente documentada en el sistema de calidad de la Entidad como una instrucción de trabajo, denominada Comisiones de Servicio.

Por lo anterior, para la CRC es de fundamental importancia contar con un rubro particular para el registro de las operaciones derivadas de este tipo de Comisiones" (Subrayado fuera de texto)..

DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACIÓN

"De acuerdo con su solicitud, adjunto envío toda la documentación que soporta uno los conceptos que tuvieron movimiento en la subcuenta 142011-Avance para viáticos y Gastos de viaje en la vigencia 2011"

DNP DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACIÓN		COMPROBANTE DE PAGO		3856 ✓
PAGUESE A: LUIS EDUARDO NIÑO TRIANA		NIT: 79243976-	FECHA INICIO TRAMITE: 11/04/2011	
PERIODO DE PAGO: GASTOS DE DESPLAZAMIENTO INTERNACIONAL A MADRID, LONDRES				
NUMERO DE CUENTA: BOGOTÁ # 062208061				
ANTICIPO VIATICOS LUIS EDUARDO NIÑO TRIANA A LONDRES DEL 19 AL 26 DE NOVIEMBRE				0.08
MONI SEIS MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL PESOS				6,786,000.00
5. IMPUTACIÓN CONTABLE				
CUENTA				
11002002	120905	6,786,000.00	0.00	0.00
11002001	120906	0.00	0.00	6,786,000.00
CONTABILIZADO: eromerop		FECHA: 11/10/2011		
OBLIGACION: 27611				
3. EJECUCIÓN PRESUPUESTAL		4. ORDENADOR DEL PAGO		
		FIRMA: 		
5. TESORERÍA				
VALOR TOTAL CUENTA:		6,786,000.00		
6. PAGO RECIBIDO				
VALOR A GIRAR:		6,786,000.00		CHEQUE No
BANCO: 	FECHA: 15 Mayo 2011	ORDEN DE PAGO SHIF: 168746911 ✓	VALOR \$6,786,000.00	
RECIBI:				



MUNICIPIO DE GUARNE

"El Municipio de Guarne liquida los viáticos según Acuerdo No. 042 de febrero de 2008

(...)

Quando se realiza fuera del departamento se otorga vale de anticipo, el cual se lleva como una cuanta (sic) por cobrar a la persona quien (sic) va a viajar a la cuenta 14.20.11 Avances y Anticipos Entregados. Una vez realizada la misión se legaliza, verificando documento y haciendo orden de pago y comprobante de egreso. Se cancela la cuanta (sic) 14.20.11 contra el gasto.

En los demás casos se debe anexar la constancia y durante los primeros cinco días del mes siguiente se hace una cuenta general y se cancela a cada funcionario el valor correspondiente."

COLDEPORTES

"(...)

2) Coldeportes en (sic) un organismo del orden nacional y como tal debe atender asuntos en todo el territorio patrio, lo que hace imprescindible el otorgamiento de viáticos, lo cual se hace con sujeción a la (sic) decreto con el cual el Departamento Administrativo de la Función Pública reglamenta cada año este tema.

3) Los viáticos deben ser entregados a manera de anticipo, esto, en razón a que el funcionario debe desplazarse a un lugar diferente al sitio habitual de trabajo, por ende la entidad debe entregarle los recursos con los cuales pueda sufragar los gastos que demanda dicho desplazamiento; esta acción (el Avance), está contemplada en el procedimiento establecido para viáticos y gastos de desplazamientos.

Atendiendo que en nuestra entidad, el número de comisiones es alto, se hace necesario poder contar con el auxiliar de Avances para viáticos y gastos de viaje".

LA DIAN

"LA DIAN REALIZA EL PAGO DE VIÁTICOS DE DOS FORMAS:

1. A través de la Ejecución de Caja Menor para viáticos.
2. Por Cadena Presupuestal todos aquellos viáticos que se asignan para capacitación.

Los viáticos que se pagan a través de caja menor, no se causa el anticipo sino que al momento de realizar el reembolso de caja menor respectivo ya estos vienen en su totalidad legalizados. VER RESOLUCIÓN 001 EMITIDA POR LA DIRECCIÓN GNAL. DE PRESUPUESTO.

Quando se realiza el pago de viáticos a través de la cadena presupuestal, el acto administrativo que lo

ampara es la resolución suscrita por el Ordenador del Gasto. Estas resoluciones pueden contener la aprobación de comisiones y viáticos de varios funcionarios. En el resuelve, de la resolución se contempla u ordena la causación de anticipo del mismo para que con este acto administrativo se proceda a realizar el giro de los recursos por este concepto a los funcionarios y que posteriormente sean legalizados a través de la entrega del cumplido a la COORDINACIÓN de contabilidad para su correspondiente descargue de la cuenta 142011."

UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

"ACUERDO SUPERIOR 401 DEL 29 DE MAYO DE 2012

(...)

ARTÍCULO 16. AVANCE PARA VIÁTICOS. Los viáticos podrán entregarse en forma anticipada, al servidor de la Universidad autorizado para cumplir la comisión. La persona se comprometerá expresamente a la comprobación de la comisión asignada y a su consecuente legalización. El documento oficial para el trámite deberá contener el compromiso expreso para el reintegro inmediato de la totalidad de los dineros entregados, si la comisión no se lleva a cabo; así mismo, en este documento se autorizará la deducción del mismo, del salario o de las prestaciones sociales, en caso de no legalizarse el avance."

Ahora bien, dentro de la regulación contable, en el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, se prescribe:

(...)

"3. PROCESO CONTABLE

61. El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. Para ello, el proceso contable captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza metodológicamente, realiza procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, los representa por medio de instrumentos como la partida doble y la base del devengo o causación en su estructura de libros, y luego los agrega y sintetiza convirtiéndolos en estados, informes y reportes contables que son útiles para el control y la toma de decisiones sobre los recursos, por parte de diversos usuarios. (Subrayados fuera de texto).

(...)

7. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

104 Razonabilidad. La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad. (Subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta, así:

“1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

Se debita con:

1. El valor de los dineros entregados como avances y anticipos

Se acredita con:

1. El valor de los anticipos aplicados, producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos, entrega de bienes o con la legalización de los avances.

2. El valor de las devoluciones de los anticipos (...).”

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta, por una parte, que en virtud a que el proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales; proceso que captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza, los mide y los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, y por otra, que los avances para viáticos son hechos reales que están sucediendo permanentemente al interior de las entidades contables públicas, este Despacho, considera indispensable la utilización de la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, concebida en el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, porque de otra manera se iría en contra de la característica de la razonabilidad, en cuanto se dejaría de reconocer y revelar la situación y actividad ajustada a la realidad.

CONCEPTO 20122000023391 DEL 17-08-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Proceso contable
		1.2	Principio de contabilidad pública/Registro
		1.3	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad-Veracidad
	Subtema		Reconocimiento de la temporalidad en la ejecución de las transacciones, hechos y operaciones que alimentan los registros contables

Doctor
 ÉDGAR ORLANDO PINILLA RUEDA
 Procurador Regional
 Procuraduría General de la Nación
 Cartagena, Bolívar



ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-002254-2, en la cual nos informa que la Jefe de Almacén de la Gobernación de Bolívar certificó el 31 de diciembre de 2007, el ingreso al almacén de los insumos de los Contratos No. 380, 381, 382, 384, 385 y 386, mientras que la salida de dichos insumos de almacén, se certifica unos días antes de su entrada.

Por su parte, la Coordinadora del Programa de Emergencias y Desastres de la Secretaría de Salud de la Gobernación de Bolívar, quién actuó como interventora de los contratos, certifica el día 27 de diciembre de 2007, el recibió a satisfacción de la totalidad del objeto de los contratos 380, 381, 382, 384, 385 y 386.

Así mismo, la Jefe de Almacén afirma que desde el 20 de diciembre de 2007 empezaron a ingresar los camiones con los insumos al almacén, esto es antes de la fecha de suscripción de los contratos.

Razón por la cual considera, que no puede existir un acta de egreso de mercancías del almacén con fecha anterior al ingreso de las mismas, como ocurre con los insumos de estos contratos los cuales ingresaron al almacén el 31 de diciembre de 2007 y con fecha 27 de diciembre de 2007, salieron y fueron recibidos a satisfacción por la interventoría.

Por lo anterior, solicita que se le indique de conformidad con los hechos citados anteriormente, ¿Qué norma de contabilidad pública se infringió y que políticas y principios contables se desconocieron?

Sobre el particular, me permito manifestarle que en la ayuda de memoria celebrada con la contadora de la Gobernación de Bolívar y el Contador de la Secretaría de Salud, como consecuencia de la visita técnica realizada a dicha Gobernación, se estableció: "Respecto a la dificultad para obtener los documentos soporte, la Secretaria de Salud como responsable de la mayoría de los contratos celebrados indicó: "En cuanto a los contratos 380, 381, 383 y 384 celebrados por la Gobernación de Bolívar a cargo de la Secretaría de Salud Departamental, cuya

custodia corresponde a dicha Secretaría y cuyo proceso contable se lleva de forma independiente, se solicitó a la misma el suministro de la información, pero la respuesta fue que no se contaba con los soportes de movimientos de inventarios, dado que se cambió de software en el almacén. Respecto al registro contable, el Dr. Nicolás Therán, Contador de la Secretaría de Salud informa que estos contratos no fueron objeto de causación de la cuenta por pagar ni de pago, por cuanto a la Secretaría no llegó el requerimiento del pago.

Razón por la cual, se acudió al área de jurídica de la Gobernación que si bien no es la responsable de la custodia de dichos contratos conoce del caso y cuenta con la documentación del mismo. Esta área informa que se trata de unos contratos celebrados por la Gobernación a cargo de la Secretaría de Salud Departamental, para la adquisición de kits de aseo y medicamentos para los afectados por la ola invernal del año 2007, los cuales debían ser entregados en el almacén de la Secretaría de Salud Departamental. De estos mercados, la interventora y el almacenista del momento expidieron los certificados de recibo a satisfacción, y de ingreso y salida del almacén, que de acuerdo con las investigaciones que se han adelantado sobre dichos contratos se ha constatado que nunca ingresaron al almacén de la Secretaria de salud como lo establecía el contrato (...).

De otra parte, dado que el Gobernador del año 2008, al detectar las irregularidades en estos contratos ordenó el no pago de los mismos, los contratistas en la actualidad han adelantado demandas en contra de la Gobernación, de las cuales una fue fallada en contra de la entidad y las demás se encuentran en proceso". (Subrayado fuera de texto)..

No obstante, lo anterior se logró establecer con la contadora de la entidad que de estos contratos, unos fueron causados por la Gobernación y solamente uno fue pagado al contratista.

En ejecución de la visita, se procuró efectuar la traza documental y de registro contable de algunos contratos, y estos son los resultados, respecto a su cronología:

Número y Fecha Contrato	Fecha de Acta de Recibo a Satisfacción	Fecha comprobante de ingreso al Almacén	Fecha comprobante de salida del Almacén	Fecha comprobante de contabilidad
No. 380 del 24 de diciembre de 2007	27 de diciembre de 2007	30 de diciembre de 2007	29 de diciembre de 2012	Comprobante de compras No. 28015 de 28 de diciembre de 2007
No. 381 del 24 de diciembre de 2007	27 de diciembre de 2007	31 de diciembre de 2007	30 de diciembre 2007	28 de diciembre de 2007
S/N del 23 de Noviembre de 2007	25 de Julio de 2007	25 de Julio de 2007	No Disponible	No Disponible

CONSIDERACIONES

Ahora bien, en lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 102, 103, 104, 106 y 116 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, expedido mediante la Resolución 354 de 2007, respecto a las características cualitativas de la información contable pública, señalan:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

102. *La información contable pública está orientada a satisfacer con equidad las necesidades informativas de sus usuarios reales y potenciales, quienes requieren que se desarrolle observando las características cualitativas de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.*

103. *CONFIABILIDAD. La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.*

104. *Razonabilidad. La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.*

(...)

106. *Verificabilidad. La información contable pública es verificable cuando permite comprobar su razonabilidad y objetividad a través de diferentes mecanismos de*

comprobación. El SNCP debe garantizar la disposición del insumo básico para alcanzar los objetivos de control, mediante la aplicación de procedimientos necesarios para confirmar o acreditar la procedencia de los datos registrados, las transacciones, hechos y operaciones revelados por la información contable pública, con sujeción a los principios, normas técnicas y procedimientos del Régimen de contabilidad pública.

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

116. *Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida”. (Subrayado fuera de texto)..*

CONCLUSIÓN

Bajo este contexto, se puede evidenciar que las prácticas administrativas aplicadas en el manejo de estos contratos, en la Gobernación de Bolívar, conducen a deficiencias en el proceso contable, toda vez que los registros en cuanto a las fechas de ingreso y salida de los insumos del almacén, incumplen con el principio de registro, contemplado en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, el cual implica observar la temporalidad, que en sana lógica debe prevalecer en la ejecución de las transacciones, hechos y operaciones que alimentan los registros contables.

Igualmente, se observa que hay deficiencias en materia de soportes de los movimientos de inventarios, atentando contra la Verificabilidad y la característica cualitativa de Confiabilidad, de la información contable pública, contenidos en la regulación anteriormente citada; por cuanto no fue posible seguir la trazabilidad completa de las transacciones y su verdadero impacto en los registros contables.



CONCEPTO 20122000025691 DEL 12-09-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	Proceso contable 1420 Avances y anticipos entregados
	Subtema		Reconocimiento del derecho por parte de la Registraría Nacional del Estado Civil de los recursos entregados a contratistas

Doctor
EDILBERTO PEÑA GONZÁLEZ
Director Financiero
Registraduría Nacional del Estado Civil
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002694-2, mediante la cual consulta si “El saldo por legalizar registrado en la cuenta de Anticipos para Adquisición de Bienes y Servicios, debe trasladarse a la cuenta de Administración de Encargos Fiduciarios o debe permanecer en la cuenta Anticipos teniendo en cuenta que la Fiducia fue constituida por la firma contratista MORPHO y no por la Entidad”.

Añade la entidad, que “(...) como resultado de la legalización y liquidación del contrato llave en mano el saldo de SAGEM Sucursal colombiana en cuenta 142012 eran \$10.842 millones que corresponde a la constitución de dos fiducias una por concepto de insumos de producción de documentos de identidad, y la otra de administración y pagos MORPHO fábrica de documentos y licencias de software, las cuales tienen ejecución durante los años 2011, 2012 y 2013 (...).

Así mismo, el valor de \$10.842 se ha amortizado en un 50% con las entregas de licencias e insumos mediante altas de Inventarios Nos. 21, 51 y 52 y entradas de almacén 21 y 48 respectivamente, estos documentos están soportados con las certificaciones de los supervisores y con la identificación de los bienes entregados”.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 61 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establece: “El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el

reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. Para ello, el proceso contable captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza metodológicamente, realiza procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, los representa por medio de instrumentos como la partida doble y la base del devengo o causación en su estructura de libros, y luego los agrega y sintetiza convirtiéndolos en estados, informes y reportes contables que son útiles para el control y la toma de decisiones sobre los recursos, por parte de diversos usuarios”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, como: “los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja, 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”. (Subrayado fuera de texto)..

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: "El valor de los dineros entregados como avances y anticipos". Y se acredita con: "1. El valor de los anticipos aplicados, producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos, entrega de bienes o con la legalización de los avances. 2. El valor de las devoluciones de los anticipos. 3. El valor de la facturación recibida por los costos y gastos incurridos en el desarrollo de la operación conjunta".

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como: "los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias." (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que las transacciones, hechos y operaciones que se reconocen en la contabilidad de la entidad contable pública, deben ajustarse a la realidad económica.

Bajo este contexto, el reconocimiento de los recursos entregados al contratista debe permanecer en la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, toda vez que la situación económica que prima, es el derecho que la entidad tiene frente a este último y no frente a la Sociedad Fiduciaria.

Este tratamiento deberá mantenerse, hasta tanto se legalice el importe correspondiente a la efectiva ejecución del anticipo, momento en el cual se procede al reconocimiento que corresponda a la naturaleza del objeto en virtud del cual se originó el Anticipo.

5. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

**CONCEPTO 20122000001631 DEL 07-02-12
 EN ESTE MISMO SENTIDO CONSULTÓ LA E.S.P. EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE ACUEDUCTO
 ALCANTARILLADO Y ASEO DEL GUAMO 201220000002141 DEL 13-02-12**

	TÍTULO		MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normalización y regulación de la contabilidad pública
	Subtema	1.1.1	Aplicación voluntaria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), por parte de las empresas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública

Doctora
 ADRIANA MARÍA TAMAYO GAVIRIA
 Directora Financiera (E.)
 Empresas Varias de Medellín E.S.P
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación 2012-550-000089-2, mediante la cual consulta a este despacho sobre la situación de Empresas Varias de Medellín E.S.P. en relación con el ámbito de aplicación del Decreto 4946 de 2011 y la posibilidad que esa entidad pueda seguir adelantando el proceso de aplicación de estándares internacionales de contabilidad para empresas. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

La Ley 1314 de 2009 al prescribir una política estatal dirigida hacia la convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial en los términos del artículo 1º de la ley antes referenciada, definió para tal efecto en su artículo 6º



las autoridades de regulación y normalización técnica al establecer: *“Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.”* (Subrayado fuera de texto)..

La coexistencia de las autoridades de regulación y normalización técnica justifica la coordinación entre entidades públicas prescrita en el artículo 12º de la misma Ley 1314 de 2009, así como lo definido en el artículo 240 de la Ley 1450 de 2011 que estableció: *“SISTEMA ADMINISTRATIVO CONTABLE. En desarrollo de los principios de transparencia, eficiencia, eficacia, participación, publicidad, seguridad jurídica e igualdad, el Gobierno Nacional establecerá un sistema de coordinación institucional que persiga el logro de los objetivos de la Ley 1314 de 2009 de expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial.*

El desarrollo de este sistema tendrá en cuenta los roles de cada una de las autoridades que participen en la creación

de normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información según el esquema fijado en las Leyes 298 de 1996 y 1314 de 2009 que distingue entre autoridades de regulación, supervisión y normalización técnica(...).” (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Las consideraciones precedentes contextualizan la expedición del Decreto 4946 de 2011 por parte de una autoridad regulatoria, como es el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, que considerando el documento de Direccionamiento Estratégico emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, define las condiciones para la aplicación voluntaria de los estándares NIIF con el propósito de realizar mediciones de impacto para las empresas propias del ámbito de la contabilidad privada.

En virtud del mandato legal de coordinación institucional y en el marco del proceso de modernización de la regulación contable pública que adelanta la Contaduría General de la Nación, el Contador General de la Nación expidió la Resolución No. 033 de 2012 “Por la cual se dictan disposiciones en materia del ejercicio de aplicación voluntaria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), por parte de las empresas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública”.

Anexo al presente el acto administrativo antes referido, en el cual se establecen las entidades, las condiciones y los requisitos que deben surtir para acogerse al ejercicio de prueba para preparar y presentar estados financieros con base en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

CONCEPTO 2012200002161 DEL 13-02-12			
	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normalización y regulación de la contabilidad pública
	Subtema	1.1.1	Competencia reguladora de la CGN para expedir el Régimen de Contabilidad Pública, armonizado con Estándares Internacionales emitidos por IASB

Doctor
GUSTAVO ADOLFO BARBOZA
Consultor SAP

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el Expediente 2012-550-000122-2, mediante la cual informa que *“En el transcurso del año 2011, las empresas oficiales y mixtas estuvimos esperando la resolución que nos indicara el plan de cuentas que la GCN lanzaría para implementación en dichas empresas. La espera se hizo justa debido a que la CGN nos informó que el plan de cuentas RCP saldría armonizado a las NIIF. Para tal efecto, en algunas empresas se ha decidido y presupuestado implementar RCP en el año 2012, pero es necesario conocer cuándo estará liberado oficialmente el plan de cuentas RCP de parte de la CGN, para poder implementarlo”* y consulta acerca de *“el estado de este plan de cuentas (...) debido a que nos encontramos en fase de preparación del proyecto de implementación del plan de cuentas RCP y NIIF”*.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política señala que: *“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la Contabilidad General de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.*

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”. (Subrayado fuera de texto)..

En desarrollo del mandato constitucional se expidió la Ley 298 de 1996 que en su artículo 4, contempla entre otras las siguientes funciones en cabeza de la Contaduría General de la Nación (CGN):

“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 unificar, centralizar y consolidar la contabilidad pública; (...)

e) Señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir; (...)

j) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

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

Frente a las facultades de la CGN la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-487/97 ha señalado: (...) *“Es decir, que por mandato directo del Constituyente le corresponde al Contador General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración, determinar las normas contables que deben regir en el país, lo que se traduce en diseñar y expedir directrices y procedimientos dotados de fuerza vinculante, que como tales deberán ser acogidos por las entidades públicas, los cuales servirán de base para el sistema contable de cada entidad”* (...)

Ha señalado de igual manera la honorable Corte Constitucional que cumplir el mandato impartido a la CGN desde la Carta Magna *“implica llegar a un resultado específico, el balance mismo, después del desarrollo de un proceso complejo que se surte en los diferentes niveles de la administración pública, en el que participan todas las entidades que hacen parte del Estado, las cuales atendiendo las directrices y procedimientos que al efecto les señale la Contaduría General de la Nación aportan el principal “insumo” para su elaboración y consolidación: su propia información.”*

Una vez agotadas de manera sumaria las consideraciones en torno a la competencia constitucional y legal que le asisten a la CGN en materia de regulación contable en el ámbito de las entidades públicas, vale reseñar que desde la Ley 1314 de 2009 tales facultades son preservadas al prescribirse normativamente en el artículo 6º: *“AUTORIDADES DE REGULACIÓN Y NORMALIZACIÓN TÉCNICA. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información”*. (Subrayado fuera de texto)..

Ahora bien, el artículo 240 de la Ley 1450 por la cual se expide Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, especifica que *“En desarrollo de los principios de transparencia, eficiencia, eficacia, participación, publicidad, seguridad jurídica e igualdad, el Gobierno Nacional establecerá un sistema de coordinación institucional que persiga el logro de los objetivos de la Ley 1314 de 2009 de expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento*



de la información que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial.

El desarrollo de este sistema tendrá en cuenta los roles de cada una de las autoridades que participen en la creación de normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información según el esquema fijado en las Leyes 298 de 1996 y 1314 de 2009 que distingue entre autoridades de regulación, supervisión y normalización técnica.

En concordancia con el artículo 16 de la Ley 1314 de 2009, las entidades que hayan adelantado o estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información no podrán exigir su aplicación hasta tanto el Consejo Técnico de la Contaduría Pública las revise, para asegurar su concordancia con las normas expedidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo a las que hace referencia la Ley 1314 de 2009.(Subrayado fuera de texto).

No obstante las anteriores consideraciones, que evidencian la indiscutible competencia regulatoria de la CGN, esta entidad a través de la Subcontaduría General y de Investigación, en el marco del mejoramiento de la calidad de la información y de la modernización de las normas contables, se encuentra ejecutando un plan de trabajo que, como política institucional, tiene el propósito de armonizar el Régimen de Contabilidad Pública con las normas internacionales de Contabilidad expedidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por su sigla en inglés), con el fin último de facilitarle a las empresas estatales, el desarrollo de sus operaciones en condiciones de competitividad.

El estudio de armonización del Régimen de Contabilidad Pública está condicionado por el entorno jurídico en el cual se desarrolla la normalización y la regulación contable, entre otros por el Decreto 3048 de 1998, por el cual se crea la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad,

de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información.

CONCLUSIÓN

Las normas de contabilidad pública, expedidas por la Contaduría General de la Nación, entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se encuentran en permanente evolución y estudio para acercarlas a las normas internacionales de contabilidad e información financiera. El Régimen de Contabilidad Pública es de obligatoria aplicación, a nivel de documento fuente, por parte de todas las entidades públicas, entre las que se incluyen las Empresas Industriales y Comerciales del Estado que pertenecen a diferentes sectores como los de servicios públicos domiciliarios, siempre que la participación estatal sea igual o superior al 50% de su capital.

En el marco del mejoramiento de la calidad de la información y de la modernización de las normas contables, la Contaduría General de la Nación se encuentra ejecutando un plan de trabajo que, como política institucional, tiene el propósito de armonizar el Régimen de Contabilidad Pública con las normas internacionales de Contabilidad expedidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por su sigla en inglés), con el fin último de facilitarle a las empresas estatales, el desarrollo de sus operaciones en condiciones de competitividad.

El estudio de armonización está sujeto, entre otros factores a la coordinación interinstitucional y a la evolución de las normas contables tanto en el ámbito internacional como local y depende en gran medida de la coordinación interinstitucional a que se refiere el Decreto 3048 de 2011.

La Contaduría General de la Nación tiene previsto emitir el Régimen de Contabilidad Pública, armonizado con Estándares Internacionales emitidos por el IASB, para finales del año 2012, no obstante, el sentido de tales normas no puede anticiparse puesto que depende de aspectos como los criterios armonizados, la debida coordinación interinstitucional y la evolución misma de las respectivas investigaciones y estudios.

CONCEPTO 20122000002171 DEL 13-02-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normalización y regulación de la contabilidad pública
	Subtema	1.1.1	Reporte de información financiera con criterios diferentes a los establecidos en el RCP, frente al modelo general de la Superintendencia de Servicios Públicos

Doctor
 RICARDO BUSTOS
 Representante legal
 Empresa de Servicios Públicos de Lérica S.A. E.S.P.
 Lérica (Tolima)

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el Expediente 2012-550-000091-2, mediante la cual informa "(...) sobre el proceso de realizado en el ejercicio anterior con respecto a la contabilidad de la entidad, puesto que hasta donde se nos ha informado se realizaron los procesos de depuración de la información contable, para la transformación de está según las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC); este proceso fue realizado según el contador anterior por exigencias legales", y solicita información "(...) para corroborar si este proceso es obligatorio para la entidad, y si por el contrario no se debía realizar que procedimientos se deben implementar debido a que el proceso ya se inició".

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Concepto 20108-146675 expedido por la Contaduría General de la Nación, del cual anexo copia, señala que "Una vez agotadas de manera sumaria las consideraciones en torno a la competencia constitucional y legal que le asisten a la CGN en materia de regulación contable en el ámbito de las entidades públicas, vale reseñar que desde la Ley 1314 de 2009 tales facultades son preservadas al prescribirse normativamente en el artículo 6º: AUTORIDADES DE REGULACIÓN Y NORMALIZACIÓN TÉCNICA. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que

deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información." (Subrayado fuera de texto)."

El mismo concepto concluye que "(...) En virtud de lo expuesto y considerando el proceso de "Estudio, Actualización y Armonización, del Régimen de Contabilidad con NIC-NIIF" actualmente en ejecución por parte de la CGN, esta entidad ha considerado procedente hasta tanto no se expida una normatividad ajustada, que las entidades de servicios públicos domiciliarios que tengan la condición de ser entidades contables públicas, sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en los términos establecidos en la Resolución 354 de 2007, deberán continuar observando tales criterios para los efectos de producción de estados contable oficiales y de reporte a la CGN".

Ahora bien, el artículo 240 de la Ley 1450 por la cual se expide Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, especifica que: "En desarrollo de los principios de transparencia, eficiencia, eficacia, participación, publicidad, seguridad jurídica e igualdad, el Gobierno Nacional establecerá un sistema de coordinación institucional que persiga el logro de los objetivos de la Ley 1314 de 2009 de expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial.

El desarrollo de este sistema tendrá en cuenta los roles de cada una de las autoridades que participen en la creación de normas de contabilidad, información financiera y



aseguramiento de la información según el esquema fijado en las Leyes 298 de 1996 y 1314 de 2009 que distingue entre autoridades de regulación, supervisión y normalización técnica.

En concordancia con el artículo 16 de la Ley 1314 de 2009, las entidades que hayan adelantado o estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información no podrán exigir su aplicación hasta tanto el Consejo Técnico de la Contaduría Pública las revise, para asegurar su concordancia con las normas expedidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo a las que hace referencia la Ley 1314 de 2009". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Las normas de contabilidad pública, expedidas por la Contaduría General de la Nación, entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se encuentran en permanente evolución y estudio para acercarlas a las normas internacionales de contabilidad e información

financiera. El Régimen de Contabilidad Pública es de obligatoria aplicación, a nivel de documento fuente, por parte de todas las entidades públicas, entre las que se incluyen las Empresas Industriales y Comerciales del Estado que pertenecen a diferentes sectores como los de servicios públicos domiciliarios, siempre que la participación estatal sea igual o superior al 50% de su capital.

Ahora bien, si un organismo de supervisión como lo es la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios o si una Comisión de Regulación sectorial exigen el reporte de información en cumplimiento de criterios diferentes a los establecidos en el Régimen de Contabilidad Pública, la empresa de servicios públicos domiciliarios debe consultar a dicha entidad acerca de los formatos, normas y demás aspectos que deban observarse para tales propósitos, lo cual no implica un aval o aceptación técnica por parte de la Contaduría General de la Nación a la cual se debe continuar reportando la información contable pública en aplicación plena del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20122000012411 DEL 04-05-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normalización y regulación de la contabilidad pública
	Subtema	1.1.1	Vigencia de los avalúos en propiedades, planta y equipo una vez derogada la Circular Externa 060 de 2005.

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Actualización por parte de la CAR de los inmuebles adquiridos para la preservación y protección del medio ambiente y los recursos naturales

Doctor
ALFRED IGNACIO BALLESTEROS ALARCÓN
Secretario General
Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca (CAR)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada el pasado 23 de marzo con el Expediente 2012-550-000993-2 en la cual pregunta si existen modificaciones a la Circular 060 del 2005 en cuanto a la vigencia del avalúo o se han expedido nuevas normas sobre este aspecto y de ser este el caso, solicita se den a conocer los cambios realizados.

De otra parte, consulta si existe la obligación de actualizar los avalúos de los inmuebles adquiridos para la preservación y protección del medio ambiente y los recursos naturales, muchos de los cuales han sido adquiridos como bienes de uso público, de ser así, ¿cuál es la periodicidad para hacer estos avalúos?

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Resolución 354 del 5 de septiembre del 2007, por la cual se adoptó el Régimen de Contabilidad Pública, en el artículo 6° establece lo siguiente:

“Artículo 6°. La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial y deroga las Resoluciones 144, 168, 222, 251 y 263 de 2006. Las Circulares Externas 025, 027 y 028 de 1998; 029 de 1999; 033, 034, 035, 036, 037 y 038 de 2000; 043, 046, 047 y 048 de 2001; 049 y 051 de 2002; 052 y 053 de 2003; 055 y 058 de 2004; 060, 062, 063 y 064 de 2006. Las Cartas Circulares 006 de 1996; 022 de 2000; 029 de 2001; 034, 035, 036 y 038 de 2002; 040, 041, 044 y 045 de 2003; 055, 056, y 060 de 2004, 063 de 2005; 070, 071, 072, 074 y 075 de 2007; Los Instructivos 3 y 4 de 1996; 6 y 8 de 1998; 11 de 1999; 13 de 2001; 19, 20 y 21 de 2006.” (Subrayado fuera de texto).

El Régimen de Contabilidad Pública (RCP) incorporó en el Capítulo III del Manual de Procedimientos, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, el cual en los numerales 18, 20 y 21 establece lo siguiente:

“18. ACTUALIZACIÓN

El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados

por organismos oficiales o especializados. Tratándose de terrenos destinados a adelantar proyectos de construcción podrá aplicarse el método (técnica) residual, como aplicación del valor presente neto que consiste en descontar los costos totales y la utilidad esperada del proyecto, al monto total de las ventas proyectadas.

La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien. (...)

20. FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES

La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo. No obstante, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo el valor en libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización, registrando su efecto en el período contable respectivo.

21. EXCEPCIONES A LA ACTUALIZACIÓN

No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo.” (Subrayados fuera de texto).

Con relación a los bienes de uso público, el párrafo 176 del RCP los define de la siguiente manera:

“176. Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución.” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, los párrafos 165 y 166 del RCP establecen la noción y el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo así:

165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable



pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

166. *Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. (...)*

CONCLUSIÓN

Como se evidencia en las consideraciones anteriores, la Circular Externa 060 de 2005 fue derogada por la Resolución 354 de 2007, no obstante lo anterior, el Régimen de Contabilidad Pública, mantuvo el criterio de que los avalúos de las propiedades, planta y equipo tengan una vigencia de

tres (3) años como mínimo, con la excepción de realizarlos a aquellos bienes muebles cuyo valor sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Con relación a los inmuebles adquiridos para la preservación y protección del medio ambiente y los recursos naturales, por ser activos que se adquieren por la Corporación Autónoma Regional (CAR) para cumplir las funciones de cometido estatal que le han sido encomendadas, deben ser clasificados como Propiedades, planta y equipo, y en consecuencia deben ser objeto de actualización con una frecuencia de cada tres (3) años. Solo se podrían clasificar como Bienes de uso público, si además de cumplir la función ya mencionada, se destinan a actividades orientadas al uso y goce de los habitantes.

Es importante destacar que el RCP establece que para la selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico la entidad debe tener en cuenta la relación costo-beneficio, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas.

**CONCEPTO 2012200025031 DEL 11-10-12
ESTE CONCEPTO MODIFICA LOS CONCEPTOS 20122000009411 DEL 02-04-12
Y 20120000016241 DEL 31-05-12**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normalización y regulación de la Contabilidad Contable Pública
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Ministerio de Educación Nacional de la transferencia de inmuebles a CISA Movilización de activos

Doctora
MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS
Coordinadora Grupo Contable
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Con el presente nos referimos a nuestra Comunicación 2012-000-001624-1 de 31 de mayo de 2012, en relación con la aplicación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011 en las diferentes entidades públicas y su incidencia en la contabilidad de las mismas.

Atendemos la solicitud de la comunicación mencionada, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Resolución 453 de 30 de agosto de 2012, por medio de la cual se modifica el Manual de Procedimientos, en

el numeral 2. Movilización de Activos, señala que, "(...) la transferencia de los inmuebles a CISA se hace a título gratuito y mediante acto administrativo, estos bienes deben continuar reconociéndose como activos de la entidad que los transfiere, hasta tanto se reasignen a otras entidades públicas o se comercialicen. (...).

Y en el numeral 2.1 relativo a los inmuebles transferidos para ser reasignados a otra entidad pública o para ser comercializados establece:

"2.1.1. Registros en la entidad que transfiere los inmuebles.

La entidad que de conformidad con las normas legales vigentes de movilización de activos transfiera a CISA bienes inmuebles, debe reclasificarlos mediante un crédito a la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un débito a las subcuentas relacionadas con el bien transferido, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (CR), y debitar la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. La entidad debe mantener a nivel auxiliar el detalle del costo histórico, la depreciación y la provisión asociadas al bien transferido.

Adicionalmente, si existe valorización, el saldo se reclasifica a la subcuenta 199977-Otros activos, de

la cuenta 1999-VALORIZACIONES y el Superávit por valorización a la subcuenta 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN (...).

Los bienes inmuebles transferidos y reclasificados no son objeto de depreciación ni actualización a partir de la fecha de transferencia. (...)"

CONCLUSIÓN

Por lo anterior, modificamos lo expresado en los Conceptos 20122000009411 del 2 de abril de 2012 y 20120000016241 del 31 de mayo de 2012, por cuanto en aplicación de la Resolución 453 de 2012, los bienes trasladados por el Ministerio a CISA deben continuar reconociéndose en la contabilidad del Ministerio, por su valor en libros, mediante una reclasificación a la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Así mismo, si estos bienes presentan valorización, ésta se reclasifica a la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-Valorizaciones y el Superávit por valorización a la Subcuenta 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, conforme lo indica el numeral 2.1.1 mencionado en las consideraciones.

**CONCEPTO 20122000040261 DEL 13-12-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA LOS CONCEPTOS
201010-148220-20104-142661-200910-135790**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
12	Tema	1.1	Regulación contable.
		1.2	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación y asociación
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de ajustes sugeridos en el tratamiento contable para la deducción del 2% para fomento de educación superior.
		1.2.1	Registro contable el valor del 2% a transferir por el Ministerio de Educación Nacional es inferior al solicitado

Doctora
 MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Ministerio de Educación Nacional
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003437-2, en la cual sugiere los registros contables en referencia a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley 1324 de 2009, una vez revisado los conceptos 201010-148220; 20104-142661 y 200910-135790 mediante los cuales la Contaduría General de la Nación expidió dicho tratamiento contable.

Además, informa la entidad telefónicamente que el gasto por transferencia se reconoce por el total de la obligación con contrapartida en el respectivo pasivo, sin embargo no será girado el valor total que corresponda al 2%, por decisión del Ministerio.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

En la normatividad contable pública, los párrafos 67 y 70 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"67. El Régimen de Contabilidad Pública es el medio de Normalización y Regulación contable pública en Colombia.

70. La regulación de principios, normas técnicas y procedimientos tiene como objeto definir los criterios que deben observarse en el desarrollo del proceso contable definidos en el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, los párrafos 117 y 118, el principio de Asociación, lo define:

*"117. **Devengo o Causación.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.*

*118. **Asociación.** El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables.". (Subrayado fuera de texto)..*

Finalmente, el texto normativo antes señalado describe la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: "el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores

originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección".

También, describe la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como "el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. El ajuste sugerido a los Conceptos 200910-135790, 20104-142661 y 201010-148220, no es procedente, toda vez que los registros contables no se encuentran ajustados a la técnica contable, de tal forma, que descontextualizan la información financiera, económica, social y ambiental en las universidades, al desconocer los pasivos de las universidades, cuando se propone un reconociendo de los gastos por contribuciones contra el derecho a recibir por el concepto de transferencias, y en cambio imputa el reconocimiento de un pasivo en cabeza del Ministerio de Educación que no le compete a éste último.

2. En relación con el registro contable a efectuarse en el Ministerio de Educación Nacional y en las universidades, cuando el giro es inferior al pasivo reconocido, debe evaluarse las circunstancias que median. En consecuencia, si no existen razones que evidencien una disminución del derecho del tercero, que colateralmente conlleve a una disminución de la obligación, debe mantenerse reconocido el pasivo respectivo; en caso contrario, es pertinente que el Ministerio reverse el gasto causado, una vez se evidencie y documente la disminución del pasivo derivado de las transferencias por pagar reconocidas en su momento, en el entendido que ese valor ya no representa una obligación cierta para la entidad.

En este orden de ideas, el ajuste del pasivo que corresponda a vigencias anteriores, se debe reconocer en el período actual con débito en la subcuenta 244023-Contribuciones de la cuenta 2440-IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR y un crédito en la subcuenta 581591-Transferencias de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, debiendo explicar en las notas a los estados contables la situación presentada.

Para efectos de la correlatividad con el derecho, las Universidades deben reversar el mayor valor del ingreso

causado por las transferencias, registrando un débito en la subcuenta 481557-Transferencias de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, e informar en las notas a los estados contables la situación presentada.

En el caso de que el ajuste que se efectúa corresponda a la vigencia actual, debe procederse a la reversión de los registros realizados. En el Ministerio, se debita la subcuenta

244023-Contribuciones de la cuenta 2440-IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR, y un crédito en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, mientras que las Universidades, registran un débito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, con contrapartida en la subcuenta 141314-Otras transferencias de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

* * *

6. **PROPÓSITOS DEL SNCP:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
7. **OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
8. **CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA**
 - 8.1. **Confiabilidad: Razonabilidad, objetividad, veracidad**

CONCEPTO 20122000012861 DEL 09-05-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Depuración de la información relacionada con propiedades, planta y equipo

Doctor

BERNEY AUNER GUERRERO

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el Expediente 2012-550-0001275-2, en la cual consulta si es viable aplicar la normatividad que estuvo vigente para el saneamiento o sostenibilidad contable, en el caso de un Municipio que presenta en el balance y en el informe de empalme inconsistencias en bienes muebles de valores significativos no registrados así como propiedades, planta y equipo a los cuales no se les calculó depreciación.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 11 del Marco conceptual de Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece: "Las características cualitativas de la información contable pública en

su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas. En la medida que incluye todas las transacciones, hechos y operaciones medidas en términos cualitativos o cuantitativos, atendiendo a los principios, normas técnicas y procedimientos, se asume con la certeza que revela la situación, actividad y capacidad para prestar servicios de una entidad contable pública en una fecha o durante un período determinado."

De otra parte, de conformidad con la decisión de la Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-475 del 6 de junio de 2006, el artículo 79 de la Ley 998 de 2005 fue declarado inexecutable por violación del principio de unidad de materia consagrado en el artículo 158 de la Constitución Política, por lo tanto, a partir del 7 de junio de 2006 dejó



de tener vigencia la aplicabilidad de la Ley 716 de 2001, modificada y prorrogada por la Ley 901 de 2004 y como consecuencia, teniendo en cuenta el principio universal del derecho mediante el cual lo accesorio corre la suerte de lo principal, toda la normatividad relacionada con el proceso de saneamiento contable, quedó sin vigencia, incluyendo lo relacionado con la creación obligatoria del Comité de Saneamiento Contable.

Ahora bien, la Ley 87 de 1993 establece las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, dicta otras disposiciones y señala que:

Artículo 3°. Características del Sistema de Control Interno: "a) El Sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contables, (...). b) Corresponde a la máxima autoridad del organismo o entidad, la responsabilidad de establecer, mantener y perfeccionar el Sistema de Control Interno, el cual debe ser adecuado a la naturaleza, estructura y misión de la organización. c) En cada área de la organización, el funcionario encargado de dirigirla es responsable por el Control Interno ante su jefe inmediato de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos en cada entidad. d) La Unidad de control interno o quien haga sus veces es la encargada de evaluar en forma independiente el Sistema de Control Interno de la entidad y proponer al representante legal del respectivo organismo las recomendaciones para mejorarlo. e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros." (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 4°, en lo relacionado con los elementos del Sistema de Control Interno, expresa: "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos. (...)"

Así mismo, el artículo 6° señala la responsabilidad del Control Interno en las entidades al preceptuar: "El establecimiento y desarrollo del Control Interno en los organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos."

En desarrollo del artículo 3° de la Ley 87, la Contaduría General de la Nación, CGN, mediante la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, adoptó el "Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la

CGN", para orientar a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en las gestiones administrativas necesarias, que garanticen una información confiable, relevante y comprensible según lo prescrito por el Régimen de Contabilidad Pública.

Además de desarrollar las características del control interno planteadas por la ley, el procedimiento de control interno contable dispone la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable con funciones de asesoría al área contable, según lo indicado en el numeral 3.11 que al tenor dice: "Comité Técnico de Sostenibilidad Contable. Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, estos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible. (...)" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, la creación del Comité Técnico de Saneamiento Contable y todas las actuaciones derivadas de su aplicación quedaron sin vigencia desde la declaratoria de inexecutable de la norma relacionada con el Saneamiento Contable, de manera que de acuerdo con la normatividad contable pública vigente, es necesario establecer políticas de control interno bajo la responsabilidad del Representante legal de la organización. En consecuencia, actualmente debe atenderse el procedimiento de control interno contable, el cual permite la conformación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, previsto como la instancia asesora del área contable para lograr la generación de información confiable, relevante y comprensible, en donde la decisión sobre su conformación es competencia del Representante legal.

De otra parte, la depuración de la contabilidad de la entidad, es una obligación permanente y corresponde a sus directivos la responsabilidad de definir las políticas como guías de acción y los procedimientos que permitan subsanar los errores, deficiencias u omisiones que afectan la razonabilidad de la información contable pública, al amparo de ello deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes de la entidad y proceder a incorporarlos o retirarlos, según corresponda, analizar la consistencia de las cifras, confrontar los saldos en libros vs las existencias físicas y reconocer la depreciación según el período de vida útil y el método adoptado para su cálculo, entre otros aspectos.

CONCEPTO 20122000018511 DEL 20-06-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3 2.1	Características cualitativas/Razonabilidad Normas técnicas relativas a activos/Deudores Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS)
	Subtema		Reconocimiento contable de las glosas a la facturación por prestación de servicios de salud - No subsanables

Doctor

FERNANDO ANÍBAL PEÑA DÍAZ

Representante Legal

ESE Hospital la Victoria

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el Expediente 2012-550-001843-2, en la cual manifiesta en relación con las glosas no subsanables, cuando estas corresponden a errores en la liquidación de la facturación, *“Cuando se registra contablemente la glosa no subsanable, ¿No sería más prudente utilizar la provisión de la cuenta 1480, teniendo en cuenta que ya se estimó la contingencia, en lugar de volver a afectar el gasto, basándose en que la contrapartida de la cuenta 1480 es la 5304?”*

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Conforme a lo establecido en el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, la información contable debe atender a unas características cualitativas en su conjunto para que corresponda a la representación de la realidad económica de las entidades, señalando en relación con la razonabilidad, *“La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.”*

Por otra parte, las Normas Técnicas de contabilidad pública consideradas por el Régimen de Contabilidad Pública, comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, de las cuales la Norma Técnica relativa a los Deudores párrafo 154, señala,

“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. (...)” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental señalan, *“Las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental comprenden los ingresos, gastos y costos en que incurre la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal y reflejan el resultado de la gestión, en cumplimiento de las actividades ordinarias realizadas durante el período contable. (...)”*.

Respecto de las glosas, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud - IPS del Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 6 Tratamiento contable de las glosas a la facturación define, *“Las glosas son objeciones a la facturación presentada por las instituciones prestadoras de servicios de salud - IPS, originadas en las inconsistencias detectadas en la revisión de las facturas y sus respectivos soportes, las cuales pueden determinarse al interior de la misma institución o por las entidades con las cuales se hayan celebrado contratos de prestación de servicios, (...)”*



...

Las glosas pueden ser pertinentes y no pertinentes. La glosa... y es no subsanable, cuando no es posible corregirla y en consecuencia es aceptada por la IPS...

CONCLUSIÓN

En atención a que la información contable debe atender a características cualitativas que permitan presentar la realidad de las operaciones y hechos económicos desarrollados por las entidades contables públicas, respecto del tratamiento contable adoptado en el Régimen de Contabilidad Pública a las glosas no subsanables, es del caso precisar que a esta clase de derechos no les aplica la norma relacionada con

las provisiones determinadas en la Norma técnica relativa a los Deudores, debido a que la no recuperación de las mismas no obedece a causas atribuibles al deudor, sino a procedimientos defectuosos o erróneos del acreedor, razón por la cual procede la cancelación directa contra resultados, lo cual no genera un doble reconocimiento de gastos.

En consecuencia, las glosas no subsanables se registran debitando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

CONCEPTO 20122000020111 DEL 09-07-12

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1 2.1	Características cualitativas de la información contable pública/confiabilidad Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Viabilidad de registrar una nueva actualización cuando el valor del avalúo catastral es mayor al avalúo anterior

Doctor
FERNANDO ANÍBAL PEÑA DÍAZ
Representante Legal
E.S.E Hospital La Victoria
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002046-2, mediante la cual informa que *“Durante el mes de febrero de 2012, la institución llevo a cabo la actualización de los bienes muebles e inmuebles con un perito externo, pero el día 08 de mayo la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital nos envía el avalúo 2012, (...), cuyo valor es superior al del perito, y por lo tanto, consulta si es viable registrar esta nueva actualización. En caso que la respuesta sea afirmativa, se debe efectuar la actualización en el mes que se conoció el hecho o al 31 de diciembre de 2012.*

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que *“El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...).”* (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable

pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. (Subrayado fuera de texto)..

De igual forma, la normativa contable pública, referente a las pautas básicas que dirigen el proceso para la generación de información, define en los párrafos 117, 119 y 121 los siguientes principios:

116. Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

117. Devengo o Causación. “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

121. Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre. (...). (Subrayado fuera de texto)..

Asimismo, el numeral 18 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, dispone: “El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la

capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados por organismos oficiales o especializados. (...).

La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien.

Si se actualiza un determinado elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, también se deben actualizar todos los activos que pertenezcan a la misma clasificación”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiability” de la información contable pública, y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones, las transacciones, hechos y operaciones que se reconocen, deben ajustarse a la realidad económica de modo que refleja la realidad de los bienes que posee la entidad contable pública.

Ahora, en relación con una nueva actualización, la normatividad contable pública señala que sí es viable cuando el valor en libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización.

Así las cosas, solo si el avalúo catastral refleja la realidad económica del inmueble habría lugar a una nueva actualización. Por lo tanto, corresponde a la entidad contable pública efectuar dicho análisis, y si en virtud del mismo se considera que el avalúo catastral se comporta como una medición confiable, debe realizar la actualización, efectuando los ajustes pertinentes, a partir de la fecha en la cual se llevó a cabo dicha actualización. No obstante, se advierte que la actualización es para efectos contables.



CONCEPTO 20122000031971 DEL 08-11-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Características Cualitativas de la Información contable Pública/Confiabilidad. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Viabilidad, de adoptar como política contable el tomar los valores de los avalúos catastrales para registrar contablemente el valor de todos los bienes inmuebles.

Doctor:

ANTONIO DE JESÚS CASTAÑO GONZÁLEZ

Contador

Municipio de Caramanta, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-5500-03060-2, mediante la cual manifiesta:

“Como contador del municipio de Caramanta, y debido a que de manera reiterada se ha venido incumpliendo con el avalúo de bienes inmuebles de propiedad del municipio, como lo indica el régimen de contabilidad pública, nos surge la siguiente inquietud: ¿Es viable desde el punto de vista contable, en el marco del Régimen de Contabilidad Pública, adoptar como política contable y sola para este efecto, tomar como referente de registro contable de todos los bienes inmuebles de propiedad del Municipio el valor que figura en los avalúos catastrales?

No sobra aclarar lo siguiente:

– Los avalúos catastrales se vienen actualizando cada año con los porcentajes indicados por Gobierno nacional, por lo tanto no pierden vigencia.

– Solo sería para efectos contables”.

CONSIDERACIONES:

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en el párrafo 104, señala:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

104. **Razonabilidad.** La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, el su numeral 18, prescribe:

“18. ACTUALIZACIÓN. El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados por organismos oficiales o especializados. (...).

La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien.

Si se actualiza un determinado elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, también se deben

actualizar todos los activos que pertenezcan a la misma clasificación". (Subrayados fuera de texto).

Las Políticas Contables son directrices técnicas establecidas por la alta dirección o por los responsables de la información contable, que prescribe los criterios de la entidad en materia de información financiera, económica, social y ambiental.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con las condiciones que se asocian a la

característica cualitativa de "Confiabilidad" de la información contable pública, las transacciones, hechos y operaciones que se reconocen, deben ajustarse a la realidad económica de modo que reflejen el valor de realización de los bienes que posee la entidad contable pública. Así las cosas, solo si los valores de los avalúos catastrales, reflejan la realidad económica de los bienes inmuebles de propiedad del Municipio, habría lugar a adoptar como política contable el tomarlos como referentes de registro contable.

CONCEPTO 20122000039331 DEL 04-12-12

	TÍTULO	1. 2.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1 1.2 2.1	Características de la Información Contable Pública/Confiabilidad Principios de Contabilidad/Devengo o Causación/medición/Prudencia 5304 Provisión para deudores
	Subtema		Reconocimiento de incobrabilidad de cartera y Registro de incremento de cartera de vigencia actual a los Estados Financieros

Doctora

MARTHA CECILIA PENILLA BARAHONA

Contador Público

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003270-2 mediante la cual manifiesta:

"En una entidad descentralizada que inicio (sic) operaciones como Instituto el 01 de enero de 2011, su patrimonio se conformó (sic) con \$90.000.000 en muebles y enseres y \$4.475.000.000 en cartera, hasta la fecha en los estados financieros no se ven reflejados valores por recuperación ni aumento de cartera.

El informe de cartera a septiembre 30 de 2012 refleja un incremento de \$320.000.000 los cuales no se han incorporado a los Estados Financieros.

Tampoco reflejan los Estados financieros registros correspondientes a la provisión de cartera.

Teniendo en cuenta el efecto tan desfavorable en los Estados Financieros al llevar a un gasto la provisión de cartera en el momento de efectuar los registros por este concepto; la consulta es: ¿necesariamente se deben realizar los registros por gastos de provisión de cartera de acuerdo (sic) con los normas de contabilidad generalmente

aceptadas, o es posible castigar directamente el patrimonio de la institución disminuyéndolo por el valor de la respectiva provisión?"

Igualmente, ¿cómo se debe efectuar el registro para incorporar los \$320.000.000 de cartera correspondientes a la presente vigencia?"

CONSIDERACIONES:

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 103, 117, 120, 141, 152, 154, 156, 157, 282 283, y 287 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

103. **CONFIABILIDAD.** *La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y*



procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

“(…)

8. Principios de Contabilidad Pública

(…)

117. **Devengo o Causación.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

119. **Medición.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, (…)

120. **Prudencia** (...) Con referencia a los gastos deben contabilizarse no solo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores.(…)

9.1.1. Normas técnicas relativas a los activos

(…)

141. **Noción.** Los activos son recursos (...) Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general (Subrayado fuera de texto)..

(…)

9.1.1.3. Deudores

152. **Noción.** Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la

liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

(…)

154. 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 corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. (Subrayado fuera de texto)..

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio. (Subrayado fuera de texto)..

157. Los deudores se revelan de acuerdo con su origen en: derechos derivados de las actividades de comercialización de bienes y de la prestación de servicios, de financiación, de seguridad social, de transferencias y demás ingresos no tributarios, entre otros; y en deudores de difícil recaudo, de acuerdo con el riesgo de insolvencia del deudor. El valor de las provisiones constituidas se presenta como un menor valor de los deudores, debiendo revelarse los métodos y criterios utilizados para su estimación en notas a los estados, informes y reportes contables. (Subrayado fuera de texto)..

(…)

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

(…)

9.1.4.2. Gastos

282. **Noción.** Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto)..

283. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación

y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el periodo contable. Tratándose de los gastos estimados, estos deben reconocerse con base en el principio de prudencia y estar soportados en criterios técnicos que permitan su medición confiable (...) (Subrayado fuera de texto)..

(...)

287. Los gastos estimados corresponden a montos determinados para cubrir previsiones futuras de ocurrencia cierta, derivados de contingencias de pérdida o provisiones por eventos que afecten el patrimonio público (...) (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe el grupo 14 y las siguientes cuentas, así:

"14. DEUDORES En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de deudores, conceptos tales como los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

1480. PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR)

DESCRIPCIÓN

Representa el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5304-Provisión para Deudores.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de los deudores que se castiguen por incobrables una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplido los requisitos pertinentes.

(...)

SE ACREDITA CON:

1. El valor de la provisión constituida para cubrir el riesgo de incobrabilidad.

5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las estimaciones que debe efectuar la entidad contable pública para cubrir contingencias de pérdida como resultado del riesgo de incobrabilidad de los deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1480-Provisión para Deudores (Cr).

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de las provisiones causadas durante el periodo contable.

SE ACREDITA CON:

1. El valor de la disminución de las provisiones constituidas en el periodo, al desaparecer el evento que las originó.

2. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del periodo contable".

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el fin de que la información contable pública sea confiable, ante la posibilidad de la incobrabilidad de la cartera, bajo la presunción que se han efectuado todas las gestiones administrativas pertinentes para su recuperación, este despacho se pronuncia así:

Respecto a su pregunta, de si, ¿necesariamente se deben realizar los registros por gastos de provisión de cartera de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, o es posible castigar directamente el patrimonio de la institución disminuyéndolo por el valor de la respectiva provisión? Es necesario conocer el tipo de entidad para determinar el tratamiento contable a aplicar. En este sentido, al referirnos a una entidad descentralizada, esta puede ser del gobierno general o una empresa. Así las cosas, ante la posibilidad de incobrabilidad de la cartera:

En las Empresas y en las entidades del Gobierno General en las que los deudores estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, se debe reconocer la provisión y afectar el gasto.

En las entidades del Gobierno General en las cuales sus deudores no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, se debe afectar directamente el patrimonio ya que estos, no son objeto de provisión, esto, siempre y cuando, el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago.

Relacionado con el registro para incorporar los \$320.000.000 de cartera correspondiente a la presente vigencia, debe incorporarse el activo mediante un débito en la respectiva subcuenta y cuenta del grupo 14-DEUDORES, y como contrapartida, un crédito en la respectiva subcuenta, cuenta, y grupo, 4-INGRESOS que corresponda al tipo de actividad operacional que genera los derechos, sustentados en los soportes contables que deben expedir.

**CONCEPTO 20122000040241 DEL 13-12-12**

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Confiabilidad
	Subtema	1.1.1	Imprudencia para efectuar el ajuste por el mayor ingreso causado en vigencias anteriores contra las utilidades de vigencias anteriores
2	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables
	Subtema	1.1.1	Preparación del estado de flujos de efectivo
3	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
	Subtema	1.1.1	Que se entiende por proceso de agregación

Doctora

NANCY VELOZA GUZMÁN

Profesional Especializado - Contador

Instituto de Financiamiento, Promoción y Desarrollo de Ibagué, (Infibagué)

Ibagué, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003478-2, en la cual consulta:

1. Es viable registrar el ajuste del mayor valor del ingreso causado en periodos anteriores contra las utilidades de vigencias anteriores. Lo anterior, teniendo en cuenta que simultáneamente con la empresa encargada de la facturación del servicio fue causado el ingreso del alumbrado público, una vez entró en vigencia el Acuerdo 127 de 2010.
2. La preparación del estado de flujo de efectivo aplica para el Instituto, o solo para empresas.
3. En que consiste el proceso de agregación de la información contable pública.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 8 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "(...). Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. (...)".

También, la normatividad contable pública el párrafo 100, expresa que "Las características cualitativas de la información contable pública, constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información

provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información.

Subsecuentemente, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confiabilidad, cuando ésta refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

Por su parte, el numeral 13 - Estados de flujos de efectivo, del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece: “Este estado debe ser elaborado por las empresas públicas y revela en forma comparativa con el período contable inmediatamente anterior, a nivel de cuenta, los fondos provistos y utilizados, clasificados en actividades de operación, inversión y financiación. (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 1 - Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero son agregadas por otras para el reporte a la contaduría general de la nación, del citado manual, en relación con la definición de Entidades Contable Públicas Agregadoras y Agregadas, señala:

“Entidades Contables Públicas Agregadoras. Son entidades agregadoras las que además de preparar y reportar su propia información, les corresponde agregar la información de otras entidades contables públicas, denominadas agregadas, mediante un proceso extracontable y por instrucción de la Contaduría General de la Nación. Se consideran como tales los departamentos, distritos y municipios, es decir, en general, las entidades territoriales.

Entidades Contables Públicas Agregadas. Son entidades agregadas las que preparan su información contable en forma independiente y la reportan a la Contaduría General de la Nación a través de las entidades agregadoras, en virtud de la organización presupuestal y financiera, y por disposición del Contador General. En el contexto del plan general de contabilidad pública se caracterizan por ser unidades administrativas o económicas que generalmente no tienen personería jurídica, aunque tienen autonomía administrativa y financiera y hacen parte de la administración central de la entidad.

En el nivel territorial corresponde a la información que preparan, entre otras, las contralorías territoriales, asambleas departamentales, concejos municipales, personerías, colegios, y hospitales que no están constituidas como empresas sociales del Estado”. (Subrayado fuera de texto)..

En cuanto al proceso técnico a efectuarse en la entidad contable pública agregadora, el numeral 5 del referido procedimiento, indica que es “(...) un proceso

extracontable de agregación para los formularios CGN2005_001_SALDOS Y MOVIMIENTOS y CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS.

De la misma manera define el proceso extracontable, como el “(...) conjunto ordenado de actividades y operaciones que se desarrollan en la entidad agregadora para conformar o estructurar los formularios agregados que se reportan a la CGN, sin afectar los saldos de libros de contabilidad y los registros realizados a través de los documentos fuente, en las entidades participantes del proceso de agregación”. (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. Ajuste por doble causación de ingresos

Los valores de ingresos que erróneamente se hayan reconocido de más en periodos contables anteriores, deben corregirse en el presente período, como ajuste de ejercicios anteriores, afectando la subcuenta que identifica la naturaleza del ingreso de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Ahora bien, es pertinente precisar que el reconocimiento del ingreso proveniente del impuesto por alumbrado público corresponde al municipio de Ibagué, como sujeto activo del mismo.

2. Elaboración de estados de flujos de efectivos

La obligatoriedad de preparar el Estado de flujos de efectivo está regulada solamente para las empresas públicas.

3. Proceso de agregación de la información contable

Consiste en sumar algebraicamente a la información de la entidad agregadora, a nivel de subcuenta, los saldos y movimientos débitos y créditos de otras u otras unidades, conservando las clasificaciones de liquidez y exigibilidad, de los valores reportados en los formularios: CGN2005-001 SALDOS Y MOVIMIENTOS y CGN2005-002-SALDOS DE OPERACIONES RECÍPROCAS, en forma independiente para cada uno de ellos.

En el proceso de agregación se eliminan los movimientos de ingresos y gastos que generan doble acumulación de la información contable básica, ejemplo: Inversión Patrimonial



Vs Patrimonio, Transferencias giradas Vs Transferencias recibidas, así como, las operaciones recíprocas entre la unidad agregadora y las agregadas.

Ahora, son unidades agregadoras aquellas entidades que además de preparar y reportar su propia información, les corresponde agregar la información de otras entidades contables públicas, denominadas agregadas, mediante un proceso extracontable y por instrucción de la Contaduría General de la Nación, ejemplo de estas entidades: los Departamentos, los Distritos y los Municipios.

Por su parte, se define como unidades agregadas, las entidades que preparan su información contable en forma independiente y la reportan a la Contaduría General de la Nación a través de las entidades agregadoras.

Finalmente, el proceso extracontable que efectúa la unidad agregadora, corresponde a un conjunto ordenado de actividades y operaciones que se desarrollan para conformar o estructurar los formularios agregados que se reportan a la CGN, sin afectar los saldos de libros de contabilidad y los registros realizados a través de los documentos fuente, en las entidades partícipes del proceso de agregación.

Igualmente, puede consultar sobre el tema a través de la página web www.contaduria.gov.co, en el Capítulo III-Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable del Título III-Procedimientos relativos a los estados, informes y reportes contables, del Manual de procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20122000020421 DEL 16-07-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad - Objetividad
		1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
		2.1	4815 Ajuste ejercicios anteriores
Subtema		Reconocimiento por parte de la Empresa de Energía del Amazonas S.A. de ingresos de ejercicios anteriores	

Doctor
RICHARD MAY JIMÉNEZ
Gerente
Empresa de Energía del Amazonas S. A.
Bogotá D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el Expediente 2012-550-001908-2, en la cual consulta la viabilidad de modificar la información presentada en los periodos contables 2008, 2009 y 2010 para contabilizar los ingresos derivados de subsidios y refacturaciones recibidas y realizadas respectivamente en el año 2011, debido a que estas operaciones han generado para este periodo resultados positivos, mientras en los tres años anteriores presentó pérdidas.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 4° de la Ley 298 de 1996, por medio de la cual se crea la Contaduría General de la Nación señaló sus funciones y específicamente en los literales b) y f), determinó, “b) *Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública. (...)*

f) *Elaborar el balance general, someterlo a la auditoria de la Contraloría General de la República y presentarlo al Congreso de la República, para su conocimiento y análisis por intermedio de la comisión legal de cuentas de la*

Cámara de Representantes, dentro del plazo previsto por la Constitución Política.”

En relación con lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública determina las características cualitativas que debe observar la información contable, de las cuales es del caso referirnos a la Objetividad, definida como, *“La información contable pública es objetiva cuando su preparación y presentación se fundamenta en la identificación y la aplicación homogénea de principios, normas técnicas y procedimientos, ajustados a la realidad de las entidades contables públicas, sin sesgos, permitiendo la obtención de resultados e interpretaciones análogas. El grado de subjetividad implícito en el reconocimiento y revelación de los hechos, se minimiza informando las circunstancias y criterios utilizados conforme lo indican las normas técnicas del PGCP.”*

Por su parte, los hechos posteriores al cierre se encuentran definidos en las Normas Técnicas del Régimen de Contabilidad Pública como, *“398. Noción. Los Hechos Posteriores al cierre se refieren a la información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente. (...)”*

Además, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES como: *“Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.”*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.”

CONCLUSIÓN

La información contable producida por las diferentes entidades, de acuerdo con lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, debe ser objetiva es decir que para su preparación y presentación cada entidad debe identificar y aplicar de manera homogénea los principios, normas técnicas y procedimientos ajustados a la realidad de las operaciones.

De otra parte, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública en lo relativo a las Normas técnicas de los hechos posteriores al cierre, determina que estos corresponden a los hechos conocidos entre la fecha de cierre de la contabilidad y la de presentación de los estados contables, que suministra información de condiciones o hechos presentados antes de la fecha de cierre, o por sucesos surgidos con posterioridad que impactan los estados financieros y ameritan registrarse en el mismo periodo contable o revelarse por medio de notas a los estados contables.

Cuando la información relacionada con hechos económicos sucedidos en un período contable, no son conocidos oportunamente para su reconocimiento, bien sea dentro de los registros normales del proceso contables, o bien dentro del tiempo a que se refieren los hechos posteriores al cierre, deben registrarse como un ajuste de ejercicios anteriores, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, afectando la subcuenta que corresponda a la naturaleza de los ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Además, en cumplimiento de las funciones de la Contaduría General de la Nación, señaladas en la ley 298 de 1996, la CGN está obligada constitucionalmente a presentar, en un plazo determinado, la información contable pública consolidada, la cual para los periodos 2008, 2009, 2010 y aún la de 2011, ya fue tramitada ante el Congreso de la República, por lo que no es viable modificar los reportes contables ya presentados.



CONCEPTO 2012200022021 DEL 31-07-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad-razonabilidad/Comprensibilidad-Consistencia
	Subtema	1.1.1	Depuración de deudas una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales

Doctora

ZULMA YADIRA ALAYÓN GARCÍA

Gerente

Empresa de Servicios Públicos de La Calera (Espucal) - ESP

La Calera, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002193-2, mediante la cual relata que la Empresa se encuentra en un proceso de depuración de cuentas debido a la imposibilidad de efectuar el cobro de la prestación de servicios por la presunción del fenómeno de prescripción o caducidad aludido por la Alcaldía del Municipio de Gachetá, después de haber acordado entre las partes, una reducción en la obligación de \$5.610.000 a la suma de \$3.099.909.

Sin embargo, en el “informe de auditoría rendido por la Contraloría de Cundinamarca, vigencia 2004, en donde se hace constar que el valor reflejado dentro del balance presenta desfase con el valor real de la cuenta de cobro radicada ante la Alcaldía Municipal de Gachetá, ya que el valor real referido en el informe de auditoría como contraprestación al servicio prestado por Espucal a la Alcaldía Municipal de Gachetá corresponde a la suma de (\$5'610.000.00). Lo anterior, en consideración a que no existe prueba documental donde repose conciliación o descuento bajo la vigencia y dirección del Sr. Pedro Antonio Casas”. De forma tal que la obligación se reestablece en la suma de \$5.610.000.00.

Por lo anterior, se consulta:

“1. Bajo la normatividad vigente ¿es procedente realizar el castigo de la cuenta adeudada por el municipio de Gachetá, de conformidad con los hechos narrados anteriormente?

2. Teniendo en cuenta que el Representante Legal de la empresa para la fecha en la que se creó el título valor era el Sr. Pedro Antonio Casa, que posteriormente falleció, ¿es procedente dar aplicación a la Ley 678 de 2001) y en caso afirmativo ¿en contra de quien se iniciaría la acción correspondiente?

3. Como quiera que la prescripción extintiva como fenómeno jurídico tiene que ser decretada, es procedente que la Empresa de Servicios Públicos de La Calera, decrete la prescripción de oficio o a contrario sensum, debe ser decretada por la autoridad jurisdiccional competente?

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia en los artículos 209 y 269 establece:

“(…) 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.

(…)

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, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas”.

La Ley 1066 de 2006 “Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”, con referencia a las funciones de cobro por la vía de la jurisdicción coactiva de las rentas o caudales públicos, señala lo siguiente:

Numeral 1° del artículo 2°. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR. *“Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del*

Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago". (Subrayado fuera de texto)..

El párrafo 2° del artículo 5°. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Establece que "Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el artículo 820 del Estatuto Tributario, establece que: "Los administradores de Impuestos Nacionales quedan facultados para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes de su jurisdicción, las deudas a cargo de personas que hubieren muerto sin dejar bienes. Para poder hacer uso de esta facultad deberán dichos funcionarios dictar la correspondiente resolución, allegando previamente al expediente la partida de defunción del contribuyente y las pruebas que acrediten satisfactoriamente la circunstancia de no haber dejado bienes.

Podrán igualmente suprimir las deudas que no obstante las diligencias que se hayan efectuado para su cobro, estén sin respaldo alguno por no existir bienes embargados, ni garantía alguna, siempre que, además de no tenerse noticia del deudor, la deuda tenga una anterioridad de más de cinco años. (...)" (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 8 del Plan General de Contabilidad Pública, establece que "(...). Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. (...)" También, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confiabilidad, cuando ésta refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

Asimismo, el numeral 3.1 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable, establece que "Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública. (...)

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información". (Subrayado fuera de texto)..

También. El artículo 819 del Estatuto Tributario prevé que "El pago de la obligación prescrita, no se puede compensar, ni devolver. Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado sin conocimiento de la prescripción."

De la misma forma, el artículo 7° de la Ley 768 de 2001, señala: "JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA. La jurisdicción de lo contencioso administrativo conocerá de la acción de repetición.

Será competente el juez o tribunal ante el que se tramite o se haya tramitado el proceso de responsabilidad patrimonial contra el Estado de acuerdo con las reglas de competencia señaladas en el Código Contencioso Administrativo".

Finalmente, el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, entre otras, la siguiente: "Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, no es viable que la Contaduría General de la Nación en el marco de sus competencias conceptúe sobre la pertinencia de aplicar la Ley 678 de 2001 y su acción de repetición, ni determine la instancia y procedimiento para decretar la prescripción extintiva de los derechos objeto de su consulta, teniendo en cuenta que esto corresponde a aspectos eminentemente jurídicos que deben resolverse en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la legislación aplicable.

Ahora bien, una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales antes referidos, si se determina la prescripción en concordancia con la normatividad respectiva, y se estima que el reconocimiento de estos importes afecta la razonabilidad y consistencia de la información financiera, económica, social y ambiental, debe procederse a su cancelación, utilizando la provisión que previamente debió constituirse. En consecuencia el registro contable será un débito en la subcuenta 148012 Prestación de servicios, de la cuenta 1480 PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR), y un crédito en la subcuenta y cuenta donde se tiene reconocido el derecho.



CONCEPTO 20122000022071 DEL 31-07-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad-razonabilidad Normas técnicas relativas a los activos/Deudores Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de valuación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Depuración de cartera a cargo de personas jurídicas extinguidas

Doctor

JORGE EDUARDO VALDERAMA BELTRÁN

Jefe Oficina Asesora Jurídica

Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002129-2, relacionada con el manejo de cartera a cargo de personas jurídicas extinguidas por liquidación judicial, donde consulta si el Instituto debe esperar a que pasen 5 años de vencimiento para sanear esta cartera y si existe otra figura diferente a la remisibilidad o cuál es el procedimiento contable adecuado para el saneamiento sin que se presenten repercusiones de tipo fiscal.

Nos permitimos dar respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia en los artículos 209 y 269 establece:

"(...) 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.

(...)

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, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas".

El artículo 2° de la Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y otras disposiciones, con referencia a la obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor, señala: *"Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:*

1. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, (...)".

Asimismo, el parágrafo 2°, artículo 5° de la citada ley, con relación a las funciones de cobro por la vía de la jurisdicción coactiva de las rentas o caudales públicos, establece *"(...) que de manera permanente las entidades públicas que tengan a su cargo para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor, en el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios, señala que "Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario".* (Subrayado fuera de texto)..

Respecto de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, el Régimen de Contabilidad Pública (R.C.P.), en el párrafo 8 del Marco Conceptual, expresa que "(...) Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, previstos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. (...)".

Asimismo, sobre las características de la información contable pública, en los párrafos 104 y 106 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del (R.C.P.), definen la razonabilidad y la verificabilidad de la información contable pública como componentes de la Confiabilidad, así:

"104- Razonabilidad, cuando la información contable pública refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

(...)

106- Verificabilidad. La información contable pública es verificable cuando permite comprobar su razonabilidad y objetividad a través de diferentes mecanismos de control (...)" (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, el numeral 156 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que "(...) Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio." (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, la descripción de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, indica que "Representa el valor de los recursos que han sido otorgados para la creación y desarrollo de establecimientos públicos y demás entidades no societarias, así como la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales como es el caso del patrimonio público incorporado y las provisiones, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables.

La contrapartida corresponde al tipo de recurso, bien o derecho recibido como aporte y las cuentas patrimoniales de las cuales se efectúen los traslados.

1- Dinámica: Se debita con: (...) "3. El valor de los deudores originados en actividades distintas a la producción de bienes y prestación de servicios individualizables, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago."

De otra parte, el numeral 3.1 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable contenido en la Resolución 357 de 2008, establece que "Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública. (...)

(...)

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. (...)

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

(...)

b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

(...)

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública."

El numeral 3.7 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable contenido en la Resolución 357 de 2008, expresa que: "La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados." (Subrayado fuera de texto).



CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anteriormente expuesta, se concluye:

1. Con respecto a si la entidad debe esperar a que pasen 5 años de vencimiento para sanear la cartera, la normatividad contable pública señala que es responsabilidad de la dirección adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de corregir la información contable que revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública cuando correspondan a bienes, derechos y obligaciones, inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período.

Por lo tanto, cuando la entidad detecta que la información financiera revela en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos que afectan su razonabilidad, entre los cuales se contemplan los derechos que no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva, o respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso, debe proceder a la depuración de la información contable, teniendo en cuenta que el castigo de deudores procede cuando así lo decide la entidad de acuerdo a políticas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno, definidos en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la legislación que regula la prescripción.

2. En relación a si existe otra figura diferente a la remisibilidad, el procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable, señala la necesidad de efectuar depuración de derechos u obligaciones que no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción

coactiva, que no sea posible su cobro o pago por alguna causa relacionada con su extinción.

3. Con respecto al procedimiento contable adecuado para el saneamiento de la cartera, el ICBF, como entidad del gobierno general debe proceder de la siguiente manera:

Una vez identificados los derechos sobre los cuales se ha evidenciado y documentado plenamente que se enmarcan dentro de alguna de las situaciones anteriormente planteadas, adelantadas las gestiones administrativas y agotadas las instancias legales, procede la depuración de dichos derechos acreditando el concepto que revela el derecho y debitando la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, según corresponda, descargando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 14 DEUDORES, siempre que se trate de derechos que no se están relacionados con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

La entidad debe garantizar que los anteriores registros sean susceptibles de verificación posterior mediante los soportes documentales que respalden y permitan sustentar las acciones jurídicas, administrativas y contables, en caso de ser requerido por los usuarios de la información contable.

Por otra parte, no es posible que la Contaduría General de la Nación garantice tratamientos de saneamiento contable sin repercusiones de orden fiscal, toda vez que ello está asociado a una serie de variables que pueden estar afectando el cumplimiento de normas y procedimientos diferentes a la regulación contable, los cuales son objeto de análisis por parte del respectivo organismo de control en cada caso concreto.

CONCEPTO 20122000039511 DEL 06-12-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL-PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Características de la Información Contable Pública/Confiabilidad 1470 Otros deudores 3105 Capital fiscal
	Subtema		Inviabilidad por parte del Ministerio de Transporte, de reclasificar a deudas de difícil recaudo, otros deudores incobrables

Doctor
CÉSAR AUGUSTO AMÓRTEGUI FUENTES
Coordinador Grupo de Contabilidad
Ministerio de Transporte
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003372-2 mediante la cual manifiesta:

“En forma atenta, me permito efectuarles una consulta, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

1. El Ministerio de Transporte, en la cuenta contable 1470-Otros Deudores, en las subcuentas que enunciamos a continuación, tenemos registradas partidas con notoria antigüedad, algunas provenientes de la liquidación del Instituto Nacional de Transporte, del Fondo de Pasivo Social de Puertos de Colombia, otros se han generado dentro de las mismas actividades del Ministerio de Transporte.

Estas Subcuentas son:

147008-Cuotas partes pensionales (sic)

147012-Créditos a empleados

147078-Enajenación de activos

147079-Indemnizaciones

147083-Otros intereses

147084-Responsabilidades fiscales

147090-Otros deudores.

2. La dinámica de la Cuenta 1475-Deudas de difícil recaudo, se debita con el valor de los deudores que se reclasifiquen; y en sus contrapartidas enuncia entre otras la cuenta 1470-Otros deudores.

3. En el Manual de procedimientos, normas relativas a deudores, en el párrafo 156, establece que los deudores de las entidades del Gobierno General que no estén asociados a la producción de Bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión...

Consulta:

1. De acuerdo a las gestiones administrativas adelantadas, la carencia de documentos soportes idóneos, la antigüedad de los registros Contables, entre otros factores; Éste (sic) Ministerio puede reclasificar las partidas que considere necesarias a la cuenta 1475-Deudas de difícil Recaudo?

2. En caso afirmativo del punto anterior, ¿se debe efectuar evaluaciones técnicas que soporten esa reclasificación, o, estudios que permitan determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor?”

CONSIDERACIONES:

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 103, 152, 154, 156, 157, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

103. CONFIABILIDAD. La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

“(…)

9.1.1.3-Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

“(…)

154. 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 corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. (Subrayado fuera de texto).

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio. (Subrayado fuera de texto).

157. Los deudores se revelan de acuerdo con su origen en: derechos derivados de las actividades de comercialización de bienes y de la prestación de servicios, de financiación, de seguridad social, de transferencias y demás ingresos no tributarios, entre otros; y en deudores



de difícil recaudo, de acuerdo con el riesgo de insolvencia del deudor. El valor de las provisiones constituidas se presenta como un menor valor de los deudores, debiendo revelarse los métodos y criterios utilizados para su estimación en notas a los estados, informes y reportes contables. (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe el grupo 14 y las siguientes cuentas, así:

"14. **DEUDORES** En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de deudores, conceptos tales como los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

1470-OTROS DEUDORES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores.

(...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los derechos que se originen por cada uno de los conceptos.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los recaudos totales o parciales de los derechos registrados en esta cuenta.

2- El valor de los deudores que se castiguen por incobrables, una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos pertinentes. (Subrayado fuera de texto)..

1475-DEUDAS DE DÍFICIL RECAUDO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las deudas a favor de la entidad contable pública pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas de la cuenta deudora principal.

(...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los deudores que se reclasifiquen

SE ACREDITA CON:

El valor del recaudo de la deuda.

El valor castigado contra la respectiva provisión, una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos pertinentes. (Subrayado fuera de texto)..

3105-CAPITAL FISCAL

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los recursos asignados para la creación y desarrollo de la entidad contable pública, además de la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales, tales como los resultados del ejercicio, el patrimonio público incorporado y las provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general, que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables. (Subrayado fuera de texto)..

La contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho recibido y las cuentas patrimoniales de las cuales se efectúen los traslados.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

(...)

4- El valor de las rentas por cobrar y deudores originados en actividades distintas a la producción de bienes y prestación de servicios individualizables, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago."

(...)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el fin de que la información contable pública sea confiable, ante la posibilidad de incobrabilidad de la cartera y de reclasificar en la cuenta- DEUDAS DE DÍFICIL RECAUDO, algunas cuentas registradas en la cuenta-OTROS DEUDORES, este despacho se pronuncia así:

Respecto a sus preguntas, de si, ¿De acuerdo a las gestiones administrativas adelantadas, la carencia de documentos soportes idóneos, la antigüedad de los registros Contables, entre otros factores; El Ministerio de Transporte, puede reclasificar las partidas que considere necesarias a la cuenta 1475-Deudas de difícil Recaudo?, y si la respuesta es positiva, ¿se debe efectuar evaluaciones técnicas que soporten esa reclasificación, o, estudios que permitan determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor?"

Al referirnos Ministerio de Transporte, entidad que pertenece al Gobierno General, sus deudores no serán objeto de provisión cuando no se encuentren relacionados con la producción de bienes y prestación de servicios individualizables. Por tanto, ante la posibilidad de incobrabilidad de la cartera, no es pertinente reclasificar a deudas de difícil recaudo, los derechos registrados como otros deudores. En consecuencia, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma

de pago, se debe afectar directamente el patrimonio, siempre que se hayan llevado a cabo todas las gestiones administrativas para la recuperación de los deudores, y se haya determinado la no recuperación de los mismos, según los estudios jurídicos que deben adelantarse, situación frente a la cual debe registrar un débito en la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y un crédito en las respectivas subcuentas, de la cuenta 1470-OTROS DEUDOR.

8.2 Relevancia: Oportunidad, materialidad, universalidad

CONCEPTO 20122000032001 DEL 09-11-12			
	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Características cualitativas Confiabilidad/Verificabilidad, Relevancia/Materialidad Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
		1.2	
	Subtema		Elaboración comprobantes de egreso entidades SIF

Doctora

CLAUDIA LILIANA LÓPEZ SAAVEDRA

Asesor Oficina De Control Interno

Fuerza Aérea Colombiana

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-5500-03100-2, en la cual consulta si es procedente elaborar comprobantes de egreso para el pago a beneficiario final, considerando que por ser entidad SIF los recursos no ingresan a las cuentas bancarias de la entidad y los giros son efectuados directamente por la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) al tercero.

CONSIDERACIONES

Acorde a lo expresado en el Plan General de Contabilidad Pública, la preparación de la información contable pública debe satisfacer las necesidades de información de sus usuarios reales y potenciales, quienes requieren que se desarrolle observando las características cualitativas de Confiabilidad, Relevancia y comprensibilidad, de las cuales podemos señalar que la información contable atiende a las características de Confiabilidad si es *Verificable* "cuando permite comprobar su razonabilidad y objetividad a través de diferentes mecanismos de comprobación. El SNCP

debe garantizar la disposición del insumo básico para alcanzar los objetivos de control, mediante la aplicación de procedimientos necesarios para confirmar o acreditar la procedencia de los datos registrados, las transacciones, hechos y operaciones revelados por la información contable pública, con sujeción a los principios, normas técnicas y procedimientos del Régimen de contabilidad pública." (Subrayado fuera de texto)..

Y es relevante cuando por su materialidad "la información revelada en los estados, informes y reportes contables debe contener los aspectos importantes de la entidad contable pública, de tal manera que se ajuste significativamente a la verdad, y por tanto sea relevante y confiable para tomar decisiones o hacer las evaluaciones que se requieran, de acuerdo con los objetivos de la información contable. La materialidad depende de la naturaleza de los hechos o la magnitud de las partidas, revelados o no revelados.

Por otra parte, la Norma Técnica relativa a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad que contempla el Régimen de Contabilidad Pública señala, "336. Los



soportes, comprobantes y libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y pueden ser elaborados, a elección del representante legal, en forma manual o automatizada de acuerdo con la capacidad tecnológica y operativa de la entidad contable pública que se trate.”

339. *Noción. Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se resumen las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales de la entidad contable pública y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente. Deben elaborarse en castellano con base en los documentos soporte, indicando la fecha, origen, descripción y cuantía de las operaciones, cuentas afectadas, personas que los elaboran y autorizan y numerarse en forma consecutiva y continua; su codificación se hará de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas.*

340. *Las entidades contables públicas deben elaborar, entre otros, comprobantes de contabilidad de Ingreso, Egreso y General. El comprobante de ingreso resume las operaciones relacionadas con el recaudo de efectivo o documento que lo represente. El comprobante de egreso*

constituye la síntesis de las operaciones relacionadas con el pago de efectivo o su equivalente. Por su parte, el comprobante general resume las operaciones relacionadas con movimientos globales o de integración, tales como estimaciones, ajustes, correcciones y otras operaciones en las que no interviene el efectivo o su equivalente.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expresado, con el fin de atender a las características de confiabilidad y verificabilidad de la información contable pública, los comprobantes constituyen la fuente de los registros, a través de los cuales se incorporan los hechos, las operaciones y las transacciones realizadas, a la contabilidad de la entidad, con independencia que se utilice un sistema manual o uno automatizado como es el caso del Sistema integrado de información financiera-SIIF. En consecuencia es necesario elaborar el comprobante de egresos, en donde se consignen los desembolsos relacionados con el pago de las obligaciones contraídas por la entidad contable pública, toda vez que los comprobantes son parte integral de la contabilidad.

CONCEPTO 20122000040751 DEL 19-12-12

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL-PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1 1.2 2.1	Características de la Información Contable Pública/Confiabilidad Principios de Contabilidad/medición/Prudencia/período contable/Revelación 1422 Anticipos o Saldos a favor por impuestos y contribuciones
	Subtema		Inviabilidad de registrar el mayor valor descontable del IVA, directamente al gasto asociado con la operación, para no generar IVA a favor.

Doctor
ORLANDO CABRALES SEGOVIA
Presidente
Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003676-2, mediante la cual manifiesta: “(...)

De acuerdo con lo anterior, la ANH, pese a ejercer funciones públicas, en esencia, ha entendido que tiene el siguiente perfil en materia del Impuesto sobre las Ventas (IVA):

- Ingresos gravados a la tarifa del 16%: Son los provenientes de la venta de información petrolera - BIP y el servicio de litoteca. Conforme a las funciones administrativas que le fueron asignadas con motivo de su creación, éstas son las únicas actividades sometidas a esta imposición que ejerce la ANH. Este aspecto es importante porque, como se verá más adelante, su capacidad de generar IVA está limitada por las funciones que le fueron asignadas por

la Ley (puesto que no es un comerciante o prestador de servicios en el sentido ordinario y legal de esa calidad).

- Ingresos excluidos: provienen del margen de comercialización del crudo.

- Ingresos no gravados: provienen de los derechos económicos de los contratos, intereses de mora en la facturación de esos derechos, rendimientos sobre depósitos, utilidad en negociación de divisas, utilidad por valoración en TES y la diferencia en cambio.

De la anterior segregación tenemos que, como regla general, la ANH solamente tiene capacidad para generar IVA sobre un promedio del 5% de sus ingresos en tanto que el restante 95% se origina en transacciones no sometidas al gravamen.

5. De la proporcionalidad del IVA descontable

De acuerdo con nuestra interpretación del artículo 490 del Estatuto Tributario, el cálculo de la proporcionalidad de los impuestos descontables será aplicable en la medida en que no sea posible establecer su imputación directa a cada una de las actividades gravadas, excluidas o exentas.

Por lo anterior, si la ANH obtiene en un periodo ingresos gravados y excluidos, es obligatorio aplicar la regla de proporcionalidad que consiste en tomar como descontable el IVA que resulte proporcional a los ingresos percibidos en ejercicio de actividades sometidas al gravamen.

(...)

En el caso materia de análisis puede concluirse que hay una evidente distorsión entre ese equilibrio hipotético que debería existir porque no se trata de que la ANH no "vende" lo suficiente en términos de ingresos gravados, sino que, en la medida que tiene unas funciones específicas asignadas por la ley, que para generar la información de BIP y Litoteca, incurre en grandes costos no referenciables para determinar el precio de venta, su capacidad de generar IVA se encuentra limitada, a lo cual cabe anotar que la ANH no fue concebida con un carácter mercantil.

Así las cosas, la ANH tiene al corte del cuarto bimestre de 2012 un saldo a favor en el impuesto a las ventas de \$19.637.944.000 de pesos, los cuales está contabilizado como una cuenta por cobrar a la DIAN.

De acuerdo con la normatividad del impuesto sobre las ventas, entendemos que la ANH no puede solicitar en devolución este saldo a favor por cuanto no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 850 del Estatuto Tributario, de manera que solo podría recuperarlo a través de ventas gravadas que, como se vio, debido a su carácter no mercantil, no puede realizar. Al respecto, citamos el

concepto DIAN No. 070889 de 2007 que ratificó en qué casos si se puede solicitar devolución o compensación de un saldo a favor.

Lo anterior conlleva a que los estados financieros de los ANH se vean afectados por una cuenta por cobrar a la DIAN de \$19.637.944.000 (corte septiembre 30 de 2012), la cual no encontramos realizable y si genera distorsiones desde el punto de vista financiero.

II. ACTUACIONES QUE PRETENDE REALIZAR LA ANH

De acuerdo con los anteriores fundamentos, la Agencia está evaluando la viabilidad de realizar las siguientes acciones que le permitan depurar sus estados contables al corte de diciembre 31 de 2012, con el fin reflejar la verdadera situación económica y financiera de la entidad:

1. Cancelar la Cuenta por Cobrar constituida a nombre de la DIAN, por valor de \$19.637.944.000 (corte septiembre 30 de 2012), para evitar las distorsiones que la misma ocasiona en su información contable.
2. Dicha cancelación la realizaría afectando las cuentas del gasto.
3. En adelante, llevar al gasto el valor del IVA descontable que exceda el IVA generado en el periodo, situación que se reflejaría en las declaraciones bimestrales de IVA.

III. CONSULTA A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN (CGN)

Con base en las consideraciones expuestas, solicitamos a la Contaduría General de la Nación (CGN), como máxima autoridad contable, asesoría en la definición de los siguientes interrogantes:

1. ¿Es viable que la Agencia Nacional de Hidrocarburos, lleve al gasto el valor contabilizado en la "subcuenta 142210 Impuesto a las ventas de la cuenta 1422 Anticipos o Saldos a favor por impuestos y contribuciones" teniendo en cuenta que este saldo no es un derecho exigible ante la autoridad tributaria y que bajo los principios contables de prudencia y revelación, distorsiona la realidad de la situación financiera de la entidad?
2. Como medida correctiva ante el registro del IVA, la Agencia Nacional de Hidrocarburos, pregunta ¿Si en adelante, es viable registrar el mayor valor descontable del IVA generado de sus operaciones, directamente al gasto asociado de la operación origen, con el fin de no generar IVA a favor y revelar en sus Estados Financieros la realidad económica de la entidad?"

Es de anotar que mediante conversación telefónica con los doctores, Luis Alejandro Dávila, coordinador financiero, y Jaime Salazar, Contador, se aclara que la cuenta por cobrar a la DIAN, corresponde a vigencias 2004 a 2012 y a traslados de acuerdo al proceso de declaración bimestral



de saldos débito de la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

CONSIDERACIONES:

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 103, 119, 120, 121, 122, 141, 152, 282, y 283, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

103. CONFIABILIDAD. La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

“(…)

8. Principios de Contabilidad Pública

(…)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, (…)

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no solo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. En notas a los estados, informes y reportes contables, se justificará la decisión tomada y se cuantificarán los procedimientos alternativos, con el posible impacto financiero, económico, social y ambiental en los mismos.

121. Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su

control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. No obstante, se podrán solicitar estados contables intermedios e informes y reportes contables, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades competentes, sin que esto signifique necesariamente la ejecución de un cierre. (Subrayado fuera de texto)..

122. Revelación. Los estados, informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como los resultados del desarrollo de las funciones de cometido estatal por medio de la información contenida en ellos; la información adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad y prospectiva de la entidad contable pública y que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables, debe ser revelada por medio de notas. La información debe servir, entre otros aspectos, para que los usuarios construyan indicadores de seguimiento y evaluación de acuerdo con sus necesidades, e informarse sobre el grado de avance de planes, programas y proyectos de la entidad contable pública.

9.1.1. Normas técnicas relativas a los activos

(…)

141. Noción. Los activos son recursos (…). Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general (Subrayado fuera de texto)..

(…)

9.1.1.3. Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (…)

(…)

9.1.4-Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

(…)

9.1.4.2-Gastos

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto).

283. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el periodo contable. Tratándose de los gastos estimados, estos deben reconocerse con base en el principio de prudencia y estar soportados en criterios técnicos que permitan su medición confiable (...). (Subrayado fuera de texto)."

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los recursos a favor de la entidad contable pública por concepto de anticipos de impuestos, así como también los originados en liquidaciones de declaraciones tributarias, contribuciones y tasas que serán solicitados en devolución o compensación en liquidaciones futuras.

(...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1406-Venta de Bienes y 1407-Prestación de Servicios y, por reclasificación de la cuenta 2445-Impuesto al Valor Agregado (IVA).

SE DEBITA CON:

1- El valor de los dineros entregados como anticipo.

(...)

4- El valor de los traslados entre las diferentes subcuentas.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la aplicación del impuesto o contribución al período gravable al cual corresponda.

2- El valor de las devoluciones obtenidas.

(...)

2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

DESCRIPCIÓN

Representa el valor que ha sido generado en la comercialización de bienes o prestación de servicios gravados, así como el valor descontable por la adquisición

de bienes o servicios gravados, de acuerdo con las normas tributarias vigentes. Por tratarse de una cuenta corriente, puede generar un saldo a favor o a cargo de la entidad contable pública, producto de las diferentes transacciones realizadas.

(...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas que registran las operaciones de compra y venta de bienes y servicios gravados que generen el impuesto.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- a) El valor del impuesto facturado a la entidad por la adquisición de bienes y servicios.
- b) El valor de los impuestos correspondientes a las devoluciones de bienes y servicios vendidos.
- c) El valor pagado del saldo a cargo que resulte en los respectivos bimestres.
- d) El valor de las retenciones debidamente certificadas que le hayan sido practicadas a la entidad contable pública.

SE ACREDITA CON:

1. El valor del impuesto causado o generado por la venta de bienes o servicios gravados.
2. El valor de los impuestos correspondientes a las devoluciones de bienes y servicios comprados.
3. El valor trasladado a la cuenta 1422-Anticipos o Saldos a Favor por Impuestos y Contribuciones. (Subrayado fuera de texto)."

(...)

5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los gastos de la entidad contable pública originados en el desarrollo de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de pasivo, objeto de la transacción.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor causado por los diferentes conceptos.

SE ACREDITA CON:

El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.



5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES

Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos. (...)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, y a los principios de contabilidad pública de Medición, Prudencia, Periodo contable y Revelación, y con el propósito de garantizar la confiabilidad de la información Contable Pública, este despacho se pronuncia así:

Respecto de la pregunta No. 1: ¿Es viable que la Agencia Nacional de Hidrocarburos, lleve al gasto el valor contabilizado en la subcuenta 142210-Impuesto a las ventas de la cuenta 1422-Anticipos o Saldos a favor por impuestos y contribuciones teniendo en cuenta que este saldo no es un derecho exigible ante la autoridad tributaria y que bajo los principios contables de prudencia y revelación, distorsiona la realidad de la situación financiera de la entidad?

El Impuesto al valor agregado IVA descontable, que genere saldos a favor y que no sea factible recuperarlo por devolución o por aplicación a otras obligaciones de orden tributario, debe descargarse de la cuenta del activo

mediante un crédito en la subcuenta 142210-Impuesto a las ventas de la cuenta 1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES, y un débito en la subcuenta 580803-Impuestos Asumidos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS cuando se trate de valores de periodo corriente, o en la subcuenta 581589-Gastos de operación, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, en cuanto se trate de importes que debieron reconocerse como gasto en periodos contables anteriores.

En atención al principio de Revelación, es necesario precisar de manera clara, por medio de notas a los estados financieros, la información adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de dicha situación.

Respecto a la pregunta No. 2 ¿Si en adelante, es viable registrar el mayor valor descontable del IVA generado de sus operaciones, directamente al gasto asociado de la operación origen, con el fin de no generar IVA a favor y revelar en sus Estados Financieros la realidad económica de la entidad?

El reconocimiento del gasto por el IVA descontable, solamente es viable en el momento en que se determine que no es posible su recuperación por devolución o por aplicación a otras obligaciones, en virtud de las distintas opciones que pueden presentarse de conformidad con la legislación tributaria.

CONCEPTO 20122000041421 DEL 27-12-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad/Relevancia/Comprensibilidad
		1.2	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad/Soportes de contabilidad
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema		Determinación de procedimientos internos por parte de la Universidad de la Guajira para documentar registros sin soportes, de periodos anteriores.

Doctor
EDWIN LÓPEZ FUENTES
Defensor Universitario
Universidad de la Guajira
Riohacha, Guajira

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003750-2, mediante la cual manifiesta: "(...)"

"En la Universidad de la Guajira se encuentra un grupo trabajando el saneamiento contable, los cuales han encontrado registros sin soportes de muchos años anteriores. Se (sic) pregunta. Que (sic) procedimiento debe seguirse en estos casos en donde pese a su búsqueda definitivamente no aparecen los soportes de los registros?"

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES:

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

"7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

102. La información contable pública está orientada a satisfacer con equidad las necesidades informativas de sus usuarios reales y potenciales, quienes requieren que se desarrolle observando las características cualitativas de *Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad*. Las características cualitativas que garantizan la *Confiabilidad* son la *Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad*; con la *Relevancia* se asocian la *Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad*; y con la *Comprensibilidad* se relacionan la *Racionalidad y la Consistencia*.

(...)

9.2-Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

335. Noción. Las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad definen criterios uniformes para que las entidades contables públicas realicen el registro de las transacciones, hechos y operaciones relacionados con sus actividades. Estas normas comprenden las formalidades de tenencia, conservación y custodia y reconstrucción de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad; (...) (Subrayado fuera de texto)..

9.2.1-Soportes de contabilidad

337. Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos. (Subrayado fuera de texto).

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad."

De otra parte, la Resolución 357 de 2008 Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación en los numerales 1.2, 3. 3.1, 3.2, 3.7, y 3.9, prescribe:

"1.2. Objetivos del control interno contable.

Son objetivos del control interno contable los siguientes:

(...)

c. Promover la cultura del autocontrol por parte de los ejecutores directos de las actividades relacionadas con el proceso contable.

d. Garantizar que la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública se reconozca y revele con sujeción al Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

f. Administrar los riesgos de índole contable de la entidad a fin de preservar la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información como producto del proceso contable.

3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE

Con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las entidades públicas deben observar, como mínimo, los siguientes elementos:

3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables (...)

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. (...)



Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.

(...)

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...) (Subrayado fuera de texto).

(...)

3.7. Soportes documentales

(...) no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados. (Subrayado fuera de texto).

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, comprobantes de pago o egresos, comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad contable pública.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos. (Subrayado fuera de texto).

De igual forma, deben implementarse los controles necesarios que permitan la recepción oportuna de los

documentos que se generan en otras entidades, los cuales son fundamentales para la ejecución del proceso contable. (Subrayados fuera de texto).

3.9. Libros de contabilidad.

Como soporte de los estados contables, las entidades públicas deben generar los libros de contabilidad, principales y auxiliares, de que trata el Plan General de Contabilidad Pública. La información registrada en los libros de contabilidad será la fuente para la elaboración de los estados contables. En este sentido, los ajustes que sean necesarios para garantizar la confiabilidad de la información deberán realizarse con la debida oportunidad, de tal forma que ellos queden reflejados en estos documentos. En ningún caso los valores que aparecen registrados en los libros serán diferentes a los revelados en los estados contables y demás informes complementarios. (Subrayado fuera de texto).

(...)"

CONCLUSIÓN

Atendiendo lo dispuesto a la regulación Contable Pública, los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para el registro contable de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales que desarrollan las entidades contables públicas con el fin de que la información pueda ser verificable y comprobable. Ahora bien, respecto al procedimiento a seguir ante la existencia de registros sin soportes de muchos años anteriores, corresponde a la entidad documentar las políticas y demás prácticas contables en procura de garantizar una información confiable, relevante y comprensible. En tal sentido, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

En consecuencia, y en consonancia con lo estipulado en la Resolución 357 de 2008, corresponde a la Universidad de la Guajira evaluar e implementar, previo análisis de sus procesos, los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las transacciones, la forma de circulación entre las dependencias y entre la entidad y los usuarios externos garantizando un eficiente flujo, todo ello de cara a las características, procedimientos y políticas propias de la entidad y de conformidad a regulaciones generales o específicas que rijan para cada tipo de registro no soportado.

Así las cosas, la entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos más idóneos, de acuerdo con las normas legales, que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

Bajo este contexto, la entidad debe proceder a considerar las siguientes acciones o circunstancias:

- 1) Posibilidad de reconstruir o sustituir los soportes contables por medios directos o alternos, aplicables a la naturaleza del bien, derecho u obligación que no cuenta con el soporte contable.
- 2) Efectuado el paso anterior, determinar si han sucedido causales de extinción y la posibilidad de realizar los derechos y obligaciones mediante la jurisdicción coactiva.
- 3) Agotados los pasos anteriores, y con respecto a lo que no ha sido posible soportar sustancialmente, determinar si afectan la razonabilidad de los Estados contables.
- 4) Con respecto a las partidas que se identifiquen en el punto inmediatamente anterior, proceder a aplicar los pasos que tengan establecida la entidad en su manual de procedimientos y en las políticas de depuración y sostenibilidad contable, para finalmente descargar de la contabilidad los valores que no representen bienes, derechos u obligaciones ciertas.

CONCEPTO 20122000002801 DEL 21-02-12

TÍTULO		1. 2.	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Relevancia - Universalidad
		1.2	Principios de contabilidad/Devengo o causación/Período contable
		2.1	1305 Vigencia actual
		2.2	1310 Vigencias anteriores
		2.3	8390 Otras cuentas deudoras de control
Subtema		Reconocimiento por parte del Municipio de Cimitarra de acuerdos de pago por Impuesto predial	

Doctora

YUDI MARCELA ABRIL HERNÁNDEZ

Contadora

Municipio de Cimitarra

Cimitarra, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000221-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el registro de acuerdos de pago originados en deudas no canceladas oportunamente por los sujetos pasivos del impuesto predial.

La Corporación registra como Renta por cobrar de vigencias anteriores los acuerdos de pago que suscriben los deudores del impuesto predial con el Municipio, afectando como contrapartida la cuenta de Ingresos tributarios. Cuando los contribuyentes incumplen el acuerdo de pago, se presentan diferencias entre el valor de los ingresos patrimoniales y el de los ingresos presupuestales.

Es de aclarar que la entidad afecta el ingreso tributario con los pagos efectivamente realizados por los contribuyentes.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Las características cualitativas de la información contable pública constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el Sistema nacional de Contabilidad Pública, que permiten diferenciarla de otro tipo de información, es así como en el párrafo 110 del Plan General de Contabilidad Pública señala que la información contable pública es Universal, *“si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, con independencia de que la relación costo beneficio implique agregar partidas para su reconocimiento. Las contingencias también deben reconocerse y revelarse para garantizar la universalidad de la información contable pública.”*



Así mismo, los Principios de Contabilidad contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, constituyen las pautas básicas o macro reglas, que orientan el proceso para la generación y cumplimiento de los objetivos de la información contable pública, de los cuales es procedente mencionar el de Devengo o causación, y el de Período contable, que indican:

"117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho ocurra en los resultados del período. (Subrayado fuera de texto).."

"121. Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...)."

Además, el Plan General de Contabilidad Pública en la Norma Técnica relativa a las Rentas por Cobrar, señala: *"148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo."*

149. 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. Deben reconocerse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos. (...)

151. Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. (...). Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente." (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, en relación con los Ingresos, los párrafos 264 y 265 del Marco Conceptual, señalan que *"264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el período contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario."*

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios." (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, como: *"Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS y 4105-TRIBUTARIOS." (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, se describe como: *"los saldos de las Rentas por Cobrar de la Vigencia Actual reclasificados al inicio del período contable siguiente.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual." (Subrayado fuera de texto)..

Conforme a las consideraciones anotadas, es pertinente indicar:

CONCLUSIÓN

De conformidad con la característica cualitativa de la Universalidad y los Principios de Contabilidad pública de Devengo o Causación y de Período contable, establecidos en el Régimen de Contabilidad Pública, la entidad deberá reconocer los ingresos tributarios en el período en el cual se constituyen en derechos ciertos para el municipio con ocasión de la presentación de las declaraciones tributarias o con los actos administrativos que imponen el tributo una vez queden en firme, y no con ocasión de los pagos efectivamente realizados por los contribuyentes, a efectos de poder revelar la situación y actividad de la entidad contable pública ajustada a la realidad, tanto a nivel de los derechos como de los resultados que se derivan de la administración tributaria.

El registro se efectúa debitando la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, aun cuando correspondan a vigencias anteriores, y acreditando la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

Por otra parte, atendiendo lo expresado en el Manual de Procedimientos contables contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, los valores no cancelados al 31 de diciembre de cada vigencia, deberán reclasificarse al inicio de la vigencia siguiente a la subcuenta 131007-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES. Ahora bien, cuando la entidad suscribe acuerdos de pago con los contribuyentes en mora, el monto de estos acuerdos se mantiene en la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, reconociéndolos alternamente para control en cuentas de orden, debitando la subcuenta 839001-Acuerdos de pago por Rentas por Cobrar, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS

DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA.

Respecto de los ingresos contables y presupuestales es del caso indicar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que tienen bases comprensivas diferentes entre sí, que cuentan con sus propias reglas y principios, con mecanismos propios de registro acordes con las exigencias que sobre la materia establecen las normas respectivas, por lo que en el diseño la entidad debe definir el esquema de registro y control presupuestal propio para el sistema presupuestal y hacer las conciliaciones respectivas con la información registrada en la contabilidad presupuestal, a efectos de poder explicar las diferencias que puedan presentarse entre uno y otro sistema de información.

CONCEPTO 20122000023271 DEL 16-08-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Características cualitativas de la información contable pública Relevancia-Materialidad Principios de contabilidad pública/Revelación Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema		Revelación de información adicional en notas a los estados contables

4	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	3125 Patrimonio público incorporado 1416 Préstamos gubernamentales otorgados
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los contratos de concurrencia correspondiente al pasivo prestacional del sector salud

Doctor
 MARCIAL GILBERTO GRUESO BONILLA
 Subdirector Financiero
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-002142-2, en la cual consulta respecto de las observaciones realizadas por la entidad de control a los estados contables presentados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) a 31 de diciembre de 2011, en particular sobre los siguientes temas:

- 1.- ¿Cuál debe ser el nivel de detalle de las notas a los estados contables presentadas a la CGN?
- 2.- El MHCP posee una inversión patrimonial en entidades controladas, en la Empresa de Energía de Boyacá (EBSA), que en cumplimiento de los decretos 1515 de 2010 y 2078 de 2011, al cierre del ejercicio contable de 2011, el Ministerio tenía la intención de venderla en desarrollo del programa de enajenación de la participación de la Nación en esa entidad. De acuerdo con el acta de adjudicación de dicha inversión, el valor de la acción era inferior al cálculo del valor intrínseco, razón por la cual no fue actualizada.

Consulta, ¿cómo debe revelarse en los estados contables del MHCP este hecho?

- 3.- El MHCP canceló las cuentas relacionadas con la cartera de las electrificadoras de Magangué, Córdoba, Guajira, entidades ya liquidadas, reconociendo estos valores en cuentas de orden. Para este registro el Ministerio se basó en el concepto 20083-111687 emitido al Ministerio de Minas y Energía, relacionado con la cancelación de inversiones en entidades liquidadas. Consulta, ¿es viable la aplicación de este mismo concepto por parte del Ministerio?
- 4.- La entidad de control considera que el Ministerio no está reconociendo el pasivo estimado originado en el contrato de concurrencia correspondiente al pasivo prestacional del sector salud en los términos del artículo 3º del Decreto 306 de 2004, reglamentario de la Ley 715 de 2001, que indica: *"Reconocimiento del pasivo prestacional. El pasivo prestacional que a la entrada en vigencia del presente decreto aún no hubiere sido reconocido por el entonces Ministerio de Salud en calidad de administrador del extinto Fondo del Pasivo Prestacional del Sector Salud, será reconocido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante acto administrativo.(...)"* con el objeto de dar respuesta a la observación planteada, el Ministerio solicita a la CGN: i) Aclarar si debe causar el pasivo estimado, ii) Las subcuentas contables que se deben utilizar para el registro del reconocimiento, iii) El momento en el cual debe registrarse la causación y los documentos que los soportan. iv) Si los saldos deben reportarse en el informe de operaciones recíprocas.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1.- ¿Cuál debe ser el nivel de detalle de las notas a los estados contables presentadas a la CGN?

Los párrafos 109, 122, 357, 358, y 359 del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"109. Materialidad. La información revelada en los estados, informes y reportes contables debe contener los aspectos importantes de la entidad contable pública, de tal manera que se ajuste significativamente a la verdad, y por tanto sea relevante y confiable para tomar decisiones o hacer las evaluaciones que se requieran, de acuerdo con los objetivos de la información contable. La materialidad depende de la naturaleza de los hechos o la magnitud de las partidas, revelados o no revelados.

122. Revelación. Los estados, informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como los resultados del desarrollo de las funciones de cometido estatal por medio de la información contenida en ellos; la información adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad y prospectiva de la entidad contable pública y que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables, debe ser revelada por medio de notas. (...)

357. Para efectos de revelación, una transacción, hecho u operación es material cuando, debido a su cuantía o naturaleza, su conocimiento o desconocimiento, considerando las circunstancias que lo rodean, incide en las decisiones que puedan tomar o en las evaluaciones que puedan realizar los usuarios de la información contable pública.

358. En la preparación y presentación de los estados, informes y reportes contables, la materialidad de la cuantía se determina con relación, entre otros, al activo total, al activo corriente y no corriente, al pasivo total, al pasivo corriente y no corriente, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda. En general, debe tenerse en cuenta la participación de la partida o hecho, reconocidos o no, con respecto a un determinado total, llámese éste clase, grupo, cuenta o cualquiera de los antes citados.

359. Para el caso de la cuantía, no se consideran materiales las partidas o hechos económicos que no superen el cinco por ciento (5%) en relación con un total. Entre el cinco por ciento (5%) y el diez por ciento (10%) en relación con un total, algunas partidas o hechos podrán ser materiales y otras no; y las mayores al diez por ciento (10%) deben considerarse como partidas o hechos económicos materiales que pueden tener un impacto significativo en

la información contable, y por tanto en las decisiones que se tomen o evaluaciones que se realicen.”

Por su parte, el numeral el numeral 3.4 de la Resolución 357 de 2008 en relación con los procedimientos de control interno contable respecto a la Individualización de bienes, derechos y obligaciones, establece que: “Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables o en bases de datos administradas por otras dependencias”.

2.- Actualización de inversiones patrimoniales en entidades controladas.

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos en relación con la actualización de las inversiones patrimoniales en entidades controladas, señala, “Las inversiones patrimoniales en entidades controladas, asociadas o entidades bajo control conjunto deben actualizarse por el método de participación patrimonial. Este método supone que la entidad inversora tiene el poder de disponer de los resultados del ente emisor en el período siguiente y no tiene la intención de enajenarla en el futuro inmediato; por su parte, no existe restricción alguna sobre el ente emisor para la distribución de sus resultados. (...)”

3.- El MHCP canceló las cuentas relacionadas con la cartera de las electrificadoras de Magangué, Córdoba, Guajira, entidades ya liquidadas, reconociendo estos valores en cuentas de orden. Para este registro el Ministerio se basó en el concepto 20083-111687 emitido al Ministerio de Minas y Energía, relacionado con la cancelación de inversiones en entidades liquidadas.

4.- Contratos de concurrencia de pensiones.

El párrafo 119 del Régimen de Contabilidad Pública señala, Medición. “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)”.

La Norma Técnica del Régimen de Contabilidad Pública relativa los pasivos señala, “204. Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que implican un incremento de activos o la generación de costos y gastos. ”

De otra parte, las Normas Técnicas relativas a los pasivos estimados, señalan: “233. Noción. Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro;

estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable.

234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes.

235. Los pasivos estimados se revelan atendiendo la naturaleza del hecho que los origine y deben reclasificarse al pasivo que corresponda, cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice.”

Así mismo, el Catálogo Genera de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe el Grupo 27-PASIVOS ESTIMADOS, como “En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria debe ser confiable.”

CONCLUSIÓN

1.- Teniendo en cuenta el principio de Revelación, y conforme a lo dispuesto en el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos y en la Resolución 357 de 2008, las entidades contables públicas deberán revelar la información adicional cualitativa y cuantitativa necesaria que permita conocer la realidad económica de la entidad. Así mismo, deberá observar lo establecido en el párrafo 109 del Plan General de Contabilidad Pública sobre la Materialidad, que en concordancia con los rangos establecidos en la norma técnica relativa a los Estados, Informes y Reportes Contables, deberá revelarse la información individual, cuando la cuantía se encuentre en un rango superior al diez por ciento (10%) en relación con un total, por su materialidad y porque puede tener un impacto significativo en la información contable.

Ahora bien, si en esta revelación se encuentran elementos comunes, la entidad presentará los aspectos de carácter general, criterio que puede aplicarse a los temas de cartera y de procesos judiciales.

De otra parte, cuando las partidas no superen el diez por ciento (10%) en relación con el total, no se consideran materiales y en consecuencia la revelación podrá realizarse utilizando comentarios de carácter general, cuidando que ésta contenga los aspectos importantes, para que la información se ajuste significativamente a la verdad, siendo relevante y confiable para una adecuada toma de decisiones y para la realización de las evaluaciones correspondientes.

Además, si existen limitaciones en el formulario para reporte de las notas tanto de carácter específico como de carácter general, que obligan a efectuar resúmenes sustanciales, ello no obsta para que la entidad prepare notas a los estados contables con la información suficiente, de utilidad para



los usuarios de la información financiera de la entidad y acorde con lo estipulado en el Régimen de Contabilidad Pública.

2.- En relación con el procedimiento contable para el reconocimiento de la inversión patrimonial en entidades no controladas que el MHCP posee en la Empresa de Energía de Boyacá (EBSA), con la comunicación 22000010461 del 20 de abril de 2012, la CGN respondió a la consulta que sobre el tema presentó ese Ministerio, en donde específicamente respecto del reconocimiento y revelación de esta inversión a 31 de diciembre de 2011 expresamos, *“el saldo de las inversiones poseídas a diciembre 31 de 2011 (...), corresponde al valor actualizado por el método aplicado con posterioridad a la suspensión del método de participación patrimonial.”*

3.- Respecto del procedimiento señalado en el concepto 20083-111687 emitido al Ministerio de Minas y Energía, permítame señalar que la regulación contable pública adoptada en el Régimen de Contabilidad Pública, está conformada por el Manual de procedimientos y por la Doctrina contable pública, que contiene, esta última, la interpretación a las normas contables en respuesta a las solicitudes de las entidades contables públicas; atendiendo como bien lo señala en su solicitud, a situaciones específicas y características especiales de la entidad que las requiere, a la información aportada por la entidad solicitante, y a circunstancias especiales a valorar. En consecuencia, es necesario que ese Ministerio suministre la información pertinente para evaluar el contexto, y definir el tratamiento contable que procede en este caso.

4.- En concordancia con la reglamentación contable pública relacionada con los pasivos, éstos pueden constituirse

por norma o disposición legal. Para la correcta aplicación de estos preceptos, es necesario que jurídicamente el Ministerio dilucide el alcance de la norma, para establecer si se le está imputando una obligación plena, o si la concurrencia implica una financiación a las instituciones hospitalarias para atender al pago de sus obligaciones pensionales, susceptible de reembolso.

Si del análisis de las normas, se concluye que el Ministerio se convierte en un deudor frente a los Hospitales, en la parte en que concurre para el pago, consecuentemente debe reconocer el pasivo, para lo cual se debitará la subcuenta 312527-Obligaciones (Db), de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO con crédito a la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES la cual será cancelada al momento del giro.

En este caso, estos saldos se incluyen en el reporte de operaciones recíprocas, para proceder con la eliminación del pasivo reconocido por el Ministerio de Hacienda en la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, con la cuenta deudora que correlativamente deben reconocer los Hospitales beneficiarios de la concurrencia.

Ahora bien, si es una financiación de la Nación a las instituciones hospitalarias para el pago de las obligaciones pensionales, el Ministerio reconocerá el derecho, caso en el cual se informará la operación recíproca con la entidad territorial y afectará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1416-PRESTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS.

8.3 Comprensibilidad: Racionalidad, consistencia

CONCEPTO 20122000030131 DEL 25-10-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Características cualitativas de la información contable/Comprensibilidad Principios de contabilidad/Revelación Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Reconocimiento de las operaciones contables por la transformación del establecimiento público Acción Social en el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social- DPS, de la cual se escindieron nuevas entidades que son: Agencia de Cooperación Internacional, Unidad de Atención y Reparación a las Víctimas de la violencia, Unidad Administrativa Especial para la Consolidación Territorial, Agencia Nacional para la Superación de la Pobreza Extrema y Centro de Memoria Histórica

Doctora
 MARÍA FERNANDA PRIETO ACOSTA
 Subdirectora Financiera
 Departamento para la Prosperidad Social (DPS)
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002852-2, en la cual consulta:

“El Decreto 4155 de 2011 transformó el establecimiento público Acción Social en el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social- DPS, de la cual se escindieron nuevas entidades como fueron, 1) la Agencia de Cooperación Internacional, 2) la Unidad de Atención y Reparación a las Víctimas de la violencia. 3) La Unidad Administrativa Especial para la Consolidación Territorial, 4) La Agencia Nacional para la Superación de la Pobreza Extrema y 5) El Centro de Memoria Histórica.

Si bien los programas que manejaba Acción Social se convirtieron en nuevas entidades y el Decreto mencionado que transformó la entidad, determinó que los contratos y convenios vigentes a noviembre 3 de 2011, debían subrogarse a las nuevas entidades a partir de enero de 2012, así como la transferencia de los bienes, derechos y obligaciones de cada una de las nuevas entidades, la misma norma señaló que el DPS debe ejecutar las reservas y cuentas por pagar presupuestales de 2010 y 2011 de las entidades adscritas, así como las de la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia, que fueron aprobadas en el presupuesto de Acción Social.

Al ejecutarse las reservas y cuentas por pagar aprobadas en diciembre de 2011 en la presente vigencia del 2012, a través del SIIF, los registros automáticos parametrizados en esta plataforma afectan la contabilidad del DPS, dado que éste asume la ejecución presupuestal en representación de las entidades escindidas”.

Por lo anterior solicita concepto sobre lo siguiente:

1-Los giros que se hagan en el año 2012 con la reserva presupuestal y que correspondan a terceros que deban registrarse en las cuentas contables de Recursos entregados en administración, Encargos fiduciarios y anticipos, cuya supervisión, seguimiento y legalización es responsabilidad de las nuevas entidades creadas, pueden trasladarse contablemente a cada una de ellas para que sean dichas entidades las que contabilicen las legalizaciones de la ejecución de los recursos?

2-Los pagos que se realicen en el año 2012 con dicha reserva presupuestal y que corresponda a gastos de las nuevas entidades creadas pueden continuar contabilizados en el DPS?

3-En caso de concepto afirmativo a las preguntas anteriores, el DPS puede elaborar un procedimiento para que los giros a los terceros que impliquen un registro deudor se



trasladen a las nuevas entidades y los giros que impliquen gastos queden contabilizados en el DPS?

CONSIDERACIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, la información contable pública debe atender a unas características cualitativas, las cuales constituyen los atributos y restricciones esenciales que la identifican, de las cuales es pertinente mencionar la Comprensibilidad, según la cual, la información contable, *“es comprensible si permite a los usuarios interesados formarse un juicio objetivo sobre su contenido. Para el efecto se presume que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades y resultados de la entidad contable pública objeto de su interés, así como de la regulación contable que le aplica. (...)”*

De otra parte, existen pautas básicas o macro reglas que orientan el proceso para la producción de la información contable pública, de los cuales es preciso referirnos al de Revelación, que señala: “Los estados, informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como los resultados del desarrollo de las funciones de cometido estatal por medio de la información contenida en ellos; la información adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad y prospectiva de la entidad contable pública y que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables, debe ser revelada por medio de notas. (...)”

Además, el Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable en el numeral 3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, señala: *“Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible.*

De conformidad con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, las políticas y prácticas contables se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos, así como los métodos de carácter específico adoptados por la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos. (...)”

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente.

Los manuales que se elaboren deben permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.”

CONCLUSIÓN

En cumplimiento del proceso de transformación de Acción Social a Departamento Administrativo de la Prosperidad Social-DPS el Decreto 4155 de 2011, dispuso entre otros, en relación con los aspectos financieros, que el DPS debía: 1) Subrogar los contratos y convenios, vigentes a noviembre 3 de 2011, cuyo objeto correspondía a las funciones y actividades propias de las entidades en las cuales se escindió la entidad; 2) Transferir los bienes, derechos y obligaciones de cada una de las nuevas entidades, 3) Cancelar las obligaciones respaldadas con las reservas y cuentas por pagar presupuestales aprobadas a Acción Social en 31 de diciembre de 2011, aun cuando correspondían a los contratos y convenios transferidos a las nuevas entidades.

Con el fin de que cada una de las entidades reconozca y revele la totalidad de las operaciones que afectan la situación y la actividad financiera, económica, social y ambiental, el DPS deberá reversar manualmente los registros que automáticamente realiza el sistema SIF al ejecutar las reservas y cuentas por pagar presupuestales correspondientes a recursos que está ejecutando por cuenta de las entidades escindidas.

En consecuencia, cuando se trata de recursos girados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN con destino al pago de anticipos o de recursos entregados en administración, una vez generados los registros automáticos que genera el sistema, debitará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS y acreditará las subcuentas respectivas de las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y adicionalmente con respecto a este proceso informará a la entidad escindida, para que esta realice los respectivos registros, es decir, debitar las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditar la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Igualmente, el DPS debe reversar manualmente los registros de la causación de gastos mediante un débito a las subcuentas y cuentas de los grupos 24-CUENTAS POR PAGAR, 25-OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL ó 29-OTROS PASIVOS, según corresponda, con crédito a las subcuentas y cuentas de los grupos 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52-DE OPERACIÓN, toda vez que le corresponde a las entidades escindidas,

efectuar los respectivos registros de causación de gastos, reconociendo alternamente los correspondientes pasivos.

Con el giro al tercero, el DPS de la misma manera, reversa manualmente los registros generados por el sistema, e informa a las entidades escindidas, para que éstas registren la cancelación del pasivo causado con anterioridad y el registro de las operaciones interinstitucionales en la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Este procedimiento requiere, a efecto de no generar inconsistencias por operaciones recíprocas, la coordinación alterna entre el DPS y las entidades escindidas, a efectos de que la DGCPN, efectúe los ajustes manuales pertinentes, para que en sus registros queden reconocidas correctamente las entidades beneficiarias de los recursos presupuestales ejecutados.

CONCEPTO 20122000030611 DEL 29-10-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA EL CONCEPTO 20106-144612 DEL 20-08-10

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Características cualitativas de la información contable pública/Comprensibilidad 1615 Construcciones en curso
	Subtema		Reconocimiento por parte del DPS de los recursos entregados al Municipio de Funza mediante convenio interadministrativo para la construcción de centros de desarrollo humano y comunitario, durante la ejecución del convenio

Doctora

MARÍA FERNANDA PRIETO ACOSTA

Subdirectora Financiera

Departamento para la Prosperidad Social-DPS

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-003073-2, en la cual solicita concepto respecto: *“Del registro contable que debe realizar la entidad en virtud de los convenios interadministrativos que suscribe con los municipios para la construcción de obras de infraestructura con destino al municipio o a la comunidad, y cuyos recursos girados por el DPS deben ser legalizados en la medida en que se ejecutan las obras.”*

La anterior solicitud ha sido presentada en razón a que según el concepto 20106-144612 emitido por la CGN al Municipio de Funza, los convenios interadministrativos celebrados por el Municipio y otras entidades públicas, de las cuales a Acción Social le corresponde, *“con la entrega de los recursos reconocer un débito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.*

(...)

Así mismo, Acción Social con los informes de avance entregados por el Municipio debe proceder a disminuir los recursos entregados en administración e incorporar el activo, mediante un débito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIÓN EN CURSO y un crédito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN”.

Respecto de este tratamiento contable la entidad de control ha observado a los estados contables del DPS que no es correcto registrar la ejecución de las obras en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, debido a que las obras no benefician el DPS ni van a ser parte de sus activos.

CONSIDERACIONES

La información contable pública debe atender a características cualitativas esenciales, las cuales según el párrafo 100 del Plan General de Contabilidad Pública, *“constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información”, de las cuales, el párrafo 111 de la misma normatividad, señala*



que la información contable pública es *Comprensible* “si permite a los usuarios interesados formarse un juicio objetivo sobre su contenido. Para el efecto se presume que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades y resultados de la entidad contable pública objeto de su interés, así como de la regulación contable que le aplica.

En este sentido, la información contable pública es comprensible si es racional y consistente.” (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, la información atiende a las características de Racionalidad, si, “la información contable pública es el producto de la aplicación de un proceso racional y sistemático, que reconoce y revela las transacciones, hechos y operaciones de las entidades contables públicas, con base en un conjunto homogéneo, comparable y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos.

Además, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO como, “Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...)”.

De acuerdo con las anteriores consideraciones, nos permitimos señalar:

CONCLUSIÓN

El procedimiento contable indicado para el reconocimiento contable de los hechos económicos derivados del convenio interadministrativo suscrito entre el Municipio de Funza y Acción Social, hoy Departamento de la Prosperidad Social-DPS, permite revelar el proceso sistemático de las operaciones generadas durante el desarrollo de los convenios mencionados, en la medida que el DPS reconoce la entrega de los recursos para realizar una obra, recursos que debe controlar hasta la total ejecución y legalización y que en este caso se efectúa, por corresponder a una construcción, en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO no obstante van a ser entregadas a otra entidad contable pública, lo cual no desvirtúa lo señalado en el Catálogo General de Cuentas.

Es pertinente observar que una vez terminada la obra, el DPS debe efectuar el traslado a la entidad beneficiaria de la misma.

En consecuencia, ratificamos lo expresado en el concepto 20106-144612 en lo relacionado con el reconocimiento de la ejecución de los recursos entregados por el DPS para la ejecución de un proyecto de obras

CONCEPTO 20122000040831 DEL 19-12-12

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL-PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 3.1 3.2	Características de la Información Contable Pública/Comprensibilidad Principios de Contabilidad/Devengo o causación/Prudencia/período contable 5815 Ajuste de ejercicios anteriores Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales. Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema		Registro para la depuración de conciliaciones bancarias-notas débito, no registradas en libros, correspondientes a costos de vigencias anteriores

Doctor

JAIRO HERNANDO CARDONA AGUIRRE

Contador General ICBF

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003605-2, mediante la cual manifiesta: "(...)

"Con toda atención solicito su concepto en relación con el tratamiento que debe darse para la depuración de las partidas conciliatorias de naturaleza débito teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

1. El Instituto inicio un plan de depuración de partidas conciliatorias en el año 2006 que ascendía a 17.459 partidas por un valor de \$54.689.510.800, las cuales cada año se incrementaban por la naturaleza propia de la operación.

2. Producto del proceso de depuración realizado el cual quedo plasmado dentro del plan de mejoramiento con la Contraloría General de la República, se logró un avances importante que requirió un esfuerzo representativo a tal punto que a la fecha de las partidas antes mencionadas quedan pendientes 22 partidas debito por valor de \$12.871.053 y 202 partidas crédito por valor de \$198.126.984 para un total de 224 partidas que ascienden a la suma de \$210.998.036.

3. La gran mayoría de las partidas que quedan pendientes obedecen a partidas de vieja data sobre las cuales se han realizado gestiones tanto internas como ante los bancos para obtener los soportes y proceder a su depuración con resultados infructuosos que no han permitido ni su registro ni iniciar acciones concretas.

4. Dado que los valores fueron descontados de las cuentas correspondientes en su momento, a la fecha esta situación no corresponde ni a un hecho cumplido ni a una vigencia expirada.

5. Con el fin de dar claridad al tema el Instituto elevó consulta sobre el procedimiento a seguir según comunicaciones 043552 de fecha 27/08/2009, 050964 del 01/10/2009, 050858 del 17/12/2010 y 003006 del 31/01/2011, cuyas respuestas fueron recibidas con comunicaciones 133975 del 07/08/2009 y 078374 de 30/12/2010, no obstante en ninguna de las respuestas se define el trámite a seguir para las partidas débito.

6. Se elevó consulta al Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante comunicación S-2010-03695 NAC del 1 de febrero de 2010, en el cual se consulta el procedimiento a seguir en materia presupuestal de aquellas partidas que están en conciliaciones bancarias correspondientes a

comisiones bancarias, remesas e IVA los cuales el banco descuenta automáticamente en el momento de los giros y por lo anterior no es un pasivo real dado que el banco cobro sus comisiones. Se consulta si es correcto afectar contable y tesoralmente estas partidas sin afectación presupuestal alguna.

Al respecto el Ministerio da respuesta mediante comunicación No. E-2010-01 1256 NAC del 25 de Febrero de 2010 manifiesta que estos gastos debieron afectar en su momento los presupuestos de las vigencias fiscales correspondientes, por lo tanto desde el punto de vista presupuestal no es posible afectarlos con cargo al presupuesto vigente.

7. De igual manera mediante comunicación S-2011-024506 NAC del 20 de Junio de 2011, se solicitó a la Contraloría General de la República la recomendación de las alternativas a seguir para la depuración de las conciliaciones bancarias, sobre la cual la respuesta dada es en el sentido que las indicaciones sobre esta materia son competencia de la Contaduría General de la Nación.

8. El Instituto actualmente tiene el procedimiento de lineamientos para depuración de conciliaciones bancarias del cual anexo copia.

Dado todo lo anterior y teniendo en cuenta que mientras no se depuren las partidas conciliatorias pendientes en especial las notas debito (gastos que fueron descontados directamente por el banco en su oportunidad y correspondieron a costos de vigencias anteriores que no fueron objeto de afectación presupuestal en la vigencia correspondiente) no se podrá revelar adecuadamente las cifras de los estados financieros.

Por lo tanto y dada que a la fecha no contamos con una respuesta específica frente al tema consultado en las diferentes comunicaciones, atentamente reitero lo solicitado, en el sentido de obtener su concepto sobre su registro de depuración, así como ver la posibilidad de afectar estas partidas contabilizando en la cuenta 5815, dado que se han agotado todas las acciones administrativas y de gestión por parte del ICBF".

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES:

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 111, 112, 117, 120, y 121 describe:



(...)

7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

111. **COMPRESIBILIDAD.** (...) la información contable pública es comprensible si es racional y consistente.

112. **Racionalidad.** La información contable pública es el producto de la aplicación de un proceso racional y sistemático, que reconoce y revela las transacciones, hechos y operaciones de las entidades contables públicas, con base en un conjunto homogéneo, comparable y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos. (Subrayado fuera de texto).

(...)

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. **Devengo o Causación.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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).

(...)

120. **Prudencia.** (...). Con referencia a los gastos deben contabilizarse no solo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. En notas a los estados, informes y reportes contables, se justificará la decisión tomada y se cuantificarán los procedimientos alternativos, con el posible impacto financiero, económico, social y ambiental en los mismos. (Subrayado fuera de texto).

121. **Período Contable.** Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. (...).

(Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe, las siguientes cuentas, así:

"5815. AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor del reconocimiento de gastos de períodos contables anteriores.

2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

(...).

De otra parte el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad pública, en su numeral 1, prescribe:

"1. RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA

En el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora y la puesta en conocimiento de los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente procederá a retirar de los saldos contables, el valor de los faltantes o pérdida de fondos, bienes o derechos, con un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a la subcuenta respectiva de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del grupo 11-EFECTIVO, o del grupo que identifique la cuenta en donde estaba reconocido el derecho.

De manera simultánea, la entidad contable pública reconoce la contingencia mediante un débito en la subcuenta 836101-En proceso internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Si con las gestiones administrativas realizadas ante la compañía aseguradora ésta reconoce el pago de la indemnización el registro contable por el reconocimiento del derecho corresponde a un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor que reconocerá la compañía aseguradora y de forma simultánea cancelará las cuentas de orden donde se reconoció la contingencia.”

Finalmente, la Resolución 357 de 2008 Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación en los numerales 1.2, 3. 3.1, 3.2, 3.7, 3.8, 3.9, y 3.16, prescriben:

“1.2. Objetivos del control interno contable

Son objetivos del control interno contable los siguientes:

(...)

c. Promover la cultura del autocontrol por parte de los ejecutores directos de las actividades relacionadas con el proceso contable.

d. Garantizar que la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública se reconozca y revele con sujeción al Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

f. Administrar los riesgos de índole contable de la entidad a fin de preservar la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información como producto del proceso contable.

3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE

Con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las entidades públicas deben observar, como mínimo, los siguientes elementos:

3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables (...)

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. (...)

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.

(...)

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...)

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con las fechas de cierre o corte para la preparación de información definitiva, (...) medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, así como la respuesta a las consultas formuladas a la CGN.

(...)

3.7. Soportes documentales.

(...) no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados. (Subrayado fuera de texto).

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, comprobantes de pago o egresos, comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad contable pública.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de



documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos. (Subrayado fuera de texto)..

De igual forma, deben implementarse los controles necesarios que permitan la recepción oportuna de los documentos que se generan en otras entidades, los cuales son fundamentales para la ejecución del proceso contable. (Subrayados fuera de texto).

3.8. Conciliaciones de información

Deben realizarse conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad de la entidad contable pública y los datos que tienen las diferentes dependencias respecto a su responsabilidad en la administración de un proceso específico.

Para un control riguroso del disponible y especialmente de los depósitos en instituciones financieras, las entidades contables públicas deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para administrar los riesgos asociados con el manejo de las cuentas bancarias, sean éstas de ahorro o corriente. Manteniendo como principal actividad la elaboración periódica de conciliaciones bancarias, de tal forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre el extracto y los libros de contabilidad.

Para efectos de controlar los depósitos en instituciones financieras, y en atención a la condición de universalidad y el principio de prudencia a que se refiere el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, las consignaciones realizadas por terceros y demás movimientos registrados en los extractos, con independencia de que se identifique el respectivo concepto, deben registrarse en la contabilidad de la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto)..

3.9. Libros de contabilidad

Como soporte de los estados contables, las entidades públicas deben generar los libros de contabilidad, principales y auxiliares, de que trata el Plan General de

Contabilidad Pública. La información registrada en los libros de contabilidad será la fuente para la elaboración de los estados contables. En este sentido, los ajustes que sean necesarios para garantizar la confiabilidad de la información deberán realizarse con la debida oportunidad, de tal forma que ellos queden reflejados en estos documentos. En ningún caso los valores que aparecen registrados en los libros serán diferentes a los revelados en los estados contables y demás informes complementarios. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

3.16. Cierre contable.

De acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como cierre de compras, tesorería (...) conciliaciones.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, y con los principios de contabilidad pública de Causación o Devengo, prudencia y período contable, y con el propósito de garantizar la comprensibilidad y racionalidad de la información Contable Pública, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), ante el proceso de depuración contable de las partidas conciliatorias de naturaleza débito, correspondiente a periodos anteriores, después de agotadas las acciones administrativas, debe:

Reconocer en las subcuentas 581588 Gastos de administración o 581589-Gastos de operación, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, los importes correspondientes a los gastos por transacciones y servicios bancarios, descontados por las entidades financieras.

En caso de presentarse descuentos respecto de los cuales no es identificable un concepto razonable, que permita colegir que se trata de un gasto normal por los servicios bancarios, debe aplicarse lo preceptuado en el numeral 1 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad pública, descrito en las consideraciones.

9. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

CONCEPTO 20122000032241 DEL 13-11-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Principios de Contabilidad Pública Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre Procedimiento de control interno contable
	Subtema		Registro de consignaciones conocidas con posterioridad al cierre del ejercicio y antes de publicación de estados contables.

Señora
SANDRA PATRICIA CELIS

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-003142.2, mediante el cual nos informa que: *“Somos proveedores de un sistema de información para el sector público y privado, sistema que maneja transacciones en línea garantizando que las afectaciones contables se lleven en tiempo real y cronológicamente de conformidad con el registro de las mismas.*

Contamos con un control estricto en el manejo de consecutivos en todos los módulos que operan en el sistema de información, donde incluimos el Módulo de Tesorería en el cual contamos con un parámetro que nos permite garantizar que las transacciones se lleven al día, es decir, controla que no pueda registrar documentos de fechas inferiores a la actual, para garantizar que los registros de recibos de caja, comprobantes de egreso, notas, consignaciones y traslados se lleven según la realidad de los hechos.

Tengo una consulta que nos hace uno de nuestros clientes del sector Salud, la cual quiero compartir con usted, para que nos asesore en conocer cuál es la mejor práctica contable para el caso que se expone a continuación:

Se tiene un cliente en el cual se registran todas las transacciones de tesorería en línea.

Por lo cual en el mes de diciembre se registraron los diversos recaudos afectando cajas y bancos. El 15 de enero de 2013 (sic), el cliente encontró que en su extracto se reporta una consignación bancaria de fecha 30 de diciembre de 2012 (sic), la cual no fue registrada en dicha fecha porque la entidad no tuvo conocimiento de la misma.

En este caso y teniendo presente que es necesario ingresar en el sistema el registro del recibo de caja por el dinero que ingresó a la entidad, queremos consultar: cuál sería el procedimiento contable a seguir para registrar este tipo de eventos de los cuales la entidad se entera días después del hecho.

Nos surge la inquietud teniendo en cuenta que en diciembre ya no se puede ingresar la novedad, en primer lugar porque los consecutivos de los documentos de tesorería para registrar dicho recaudo bancario ya se encuentran con registros hasta enero.”

Atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993 define los objetivos del Sistema de Control Interno, entre los que se destaca el de *“Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional; Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos, Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros”* y el artículo 4º de la misma Ley expresa que *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad; simplificación*



y actualización de normas y procedimientos”, entre otras (subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, determina que “Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad”, por lo cual deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar, entre otros, que la información contable revele valores que no representen hechos ciertos para la entidad”. (Subrayados fuera de texto).

El Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 8. Principios de Contabilidad Pública, párrafos 114, 124, establece:

“114. Los Principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los propósitos del SNCP y de los objetivos de la información contable pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas, el manual de procedimientos y la doctrina contable Pública. Los Principios de Contabilidad Pública son: Gestión continuada, Registro, Devengo o Causación, Asociación, Medición, Prudencia, Período contable, Revelación, No compensación y Hechos posteriores al cierre. (...)

124. Hechos Posteriores al Cierre. La información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 9.4. Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre, en los párrafos 398 al 406 y del 409 y 410 señala:

“9.4. Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre

398. Noción. Los Hechos Posteriores al cierre se refieren a la información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones

existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.

399. Esta norma está orientada a definir cuándo deben ajustarse los estados contables y las revelaciones que deben hacerse por los hechos conocidos con posterioridad al cierre.

400. La fecha de cierre se refiere al último día del período con el cual están relacionados los estados contables básicos y corresponde al 31 de diciembre, de conformidad con el principio de Período contable.

401. La fecha de autorización para la emisión de los Estados Contables Básicos corresponde a la fecha en que los estados contables han recibido la aprobación del máximo órgano corporativo de dirección de la empresa. En relación con esta fecha deben hacerse las siguientes revelaciones: fecha de autorización y responsable de la autorización.

402. La fecha de presentación de los estados contables corresponde a la fecha en que los estados contables han sido aprobados por el representante legal para darla a conocer de los diferentes usuarios de acuerdo con los objetivos de gestión pública, control público y divulgación y cultura, sin perjuicio de los ajustes derivados del análisis y gestión, necesarios para la consolidación de la información contable pública.

403. La información referida a hechos posteriores al cierre se clasifica en dos grupos: la información que debe ser objeto de registro en los estados contables del período que se afecta con el cierre, pues evidencia las condiciones que existían a esta fecha; y la información que debe revelarse por medio de notas a los estados contables, que es la indicativa de condiciones surgidas después de la fecha de cierre.

404. Son criterios para determinar si la información conocida sobre hechos posteriores al cierre debe ser registrada en el período objeto de cierre, los siguientes:

405. Los hechos que por su materialidad pueden afectar las decisiones de los usuarios, basados en la información contenida en los estados contables del período objeto de cierre.

406. La recepción de información después de la fecha de cierre que suministre evidencia sobre las condiciones y existencia de un activo, pasivo, ingreso, gasto o costo a esa fecha. (...)

409. Condiciones que fueron pactadas en acuerdos o contratos que condicionan la disponibilidad de los activos e ingresos.

410. Sobre los hechos ocurridos después de la fecha de cierre y antes de la fecha de emisión o presentación que no son ajustables, pero que son de tal importancia que podrían afectar la capacidad de los usuarios de la información para la gestión pública, el control público y divulgación y cultura, debe revelarse la naturaleza del hecho y la estimación de su efecto financiero, o la aclaración expresando que no es posible hacer tal estimación”.

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye, en primer lugar que la entidad pública debe establecer adecuadas políticas y procedimientos de control interno contable, que contemplen la realización permanente de cruces de información entre sus diferentes áreas o dependencias, así como conciliaciones con las entidades bancarias, de tal forma que permitan reconocer de manera oportuna e integral los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales que puedan afectar sus estados contables, con independencia de los medios que utilice para el registro de las operaciones.

De otra parte, conforme lo indican el principio de contabilidad y la norma técnica de “Hechos Posteriores al Cierre”, las consignaciones conocidas después del corte

anual, para el cierre del ejercicio contable, deben ser registradas en el período que corresponde, si estos hechos se conocen entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, teniendo en cuenta que suministran evidencia para modificar las condiciones, disponibilidad y/o existencia de un activo, pasivo, ingreso, gasto o costo a esa fecha, según corresponda.

Ahora bien, como se trata de hechos conocidos después del corte de documentos contables sobre los cuales se llevan consecutivos, estas consignaciones pueden ser incorporadas en los registros de diciembre, mediante comprobantes contables de ajuste, de la misma forma, como si se trataran de ajustes por conciliaciones bancarias, en razón a que no pueden dejarse de reconocer tanto en las cuentas de bancos o depósitos en instituciones financieras como en las respectivas contrapartidas de activos, pasivos o ingresos.

Por otra parte, es preciso advertir que los sistemas informáticos no pueden convertirse en un óbice para el adecuado y cabal cumplimiento del proceso contable, sino que debe ofrecer las alternativas necesarias para que la entidad pueda hacer una aplicación integral del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20122000041171 DEL 24-12-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública
		2.1	1470 Deudores
		2.2	2445 Impuesto al Valor Agregado (IVA)
		2.3	2910 Ingresos Recibidos por Anticipado
		2.4	2436 Retención en la Fuente e Impuesto de Timbre
	Subtema		Reconocimiento del IVA en servicios de arrendamiento Causación de IVA en ingresos por arrendamiento recibidos por anticipado Reconocimiento contable del IVA teórico en adquisiciones a contribuyentes del Régimen simplificado

Señor Brigadier General (R)
 JORGE ALIRIO BARÓN LEGUIZAMÓN
 Director General
 Caja de Retiro de la Policía
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el No. 2012-550-003850-2, en la cual formula la siguiente consulta:

“De manera atenta, solicito se emita concepto relacionado con el procedimiento contable para el registro del impuesto a las ventas sobre el hecho generador del servicio de arrendamientos de bienes inmuebles de la entidad, frente a los siguientes aspectos: a un eventual incumplimiento en el pago del canon por parte del arrendador; en el registro del IVA de los ingresos recibidos por anticipado por concepto de arriendos y, el registro del IVA teórico que se aplica a régimen simplificado.

Lo anterior, teniendo en cuenta que el impuesto a las ventas, se causa en la prestación de servicios en la fecha que se emita la factura o documento equivalente, o con el pago o abono en cuenta lo que ocurra primero según el artículo 429 del estatuto tributario; en tal sentido, la ley tributaria establece el momento a partir del cual se entiende configurado el hecho generador; en consecuencia, es a partir de dicho momento que el mismo debe ser registrado en la contabilidad y declarado.

Sin embargo, CASUR por ser una entidad de gestión presupuestal, no puede asumir el pago de los arrendatarios morosos mientras se efectúa la gestión para el recaudo de los cánones.

No obstante lo anterior, la entidad es la responsable del recaudo del canon y de cumplir las obligaciones tributarias, so pena de incurrir en sanciones de tipo administrativo y/o penal, ante la DIAN.”

Damos respuesta a su consulta, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública, señala en el principio de Devengo o Causación que: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan (...). El reconocimiento 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)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en el Capítulo II relativo a las descripciones y dinámicas de las cuentas, describe la cuenta 1470-ACTIVOS DEUDORES OTROS DEUDORES, así:

“Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores”(...)

La DINÁMICA, señala que:

“SE DEBITA CON: 1- El valor de los derechos que se originen por cada uno de los conceptos.”

En relación con el registro contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) generado y descontable, en la comercialización y adquisición de bienes y la prestación de servicios, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-IVA, como “el valor que ha sido generado en la comercialización de bienes o prestación de servicios gravados, así como el valor descontable por la adquisición de bienes o servicios gravados, de acuerdo con las normas tributarias vigentes. Por tratarse de una cuenta corriente, puede generar un saldo a favor o a cargo de la entidad contable pública, producto de las diferentes transacciones realizadas.

(...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas que registran las operaciones de compra y venta de bienes y servicios gravados que generen el impuesto”.

Así mismo, la descripción de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por anticipado:

“Representa el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan los períodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.”

La dinámica indica que:

“SE DEBITA CON: 1- El valor de los ingresos causados en cada ejercicio. 2- El valor de las devoluciones de ingresos recibidos por no haberse prestado el servicio o entregado la contraprestación correspondiente.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los ingresos recibidos anticipadamente por los diferentes conceptos.”

Adicionalmente, la “Cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, Representa el valor que ha sido recaudado por los agentes de retención frente, a todos los pagos o abonos en cuenta que realicen, excepto en los casos en los cuales no deban hacerlo por expresa disposición legal.

En la subcuenta 243625-Impuesto a las ventas retenido por consignar debe registrarse el impuesto a las ventas retenido en la adquisición de bienes o servicios gravados, la cual deberá efectuarse en el momento del pago o abono en cuenta por los agentes de retención definidos en la ley.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el abono en cuenta por la adquisición de bienes y servicios y pagos laborales que generen retención en la fuente”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo señalado en las consideraciones, los hechos financieros y económicos deben reconocerse en el momento en que se sucedan, con independencia del tiempo en que se realiza el pago, es decir, para efectos contables el reconocimiento se realiza en el período contable que corresponda, cuando se conozcan las obligaciones y los costos y gastos respectivos.

En consecuencia, el reconocimiento contable de las obligaciones de orden tributario, debe efectuarse atendiendo el momento de causación de éstas, en función de lo dispuesto en la respectiva legislación tributaria aplicable a cada caso. Por lo tanto, si la norma tributaria no contempla excepciones por razones de eventuales incumplimientos de los terceros, debe procederse al reconocimiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en el momento que de conformidad con el Estatuto Tributario se genere esta exacción.

El registro del hecho generador, en el caso del servicio de arrendamientos, y del impuesto sobre las ventas respectivo, por parte de la entidad responsable, procede mediante un débito en la subcuenta 147006-Arrendamientos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, acreditando la subcuenta 480817-Arrendamientos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS por el valor del canon de arrendamiento pactado en el contrato. A su vez debe acreditar también la subcuenta 244502-Venta de Servicios, de la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-IVA, por el valor del impuesto generado al aplicar la tarifa correspondiente al canon de arrendamiento.

En el momento de la declaración y pago del impuesto, debe realizarse la cancelación del saldo de la subcuenta 244502-Venta De Servicios, debitando la subcuenta 244580-Valor Pagado, de la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-IVA, con contrapartida en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-BANCOS Y CORPORACIONES.

El anterior procedimiento se aplicará con independencia de las formalidades administrativas y presupuestales que se requiere para disponer de los recursos que permitan cancelar dicha obligación.

Con relación al Impuesto a las ventas generado en arrendamientos cuyo valor se recibe por anticipado, se debe registrar un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras, acreditando la subcuenta 291005-Arrendamientos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor del canon pagado anticipadamente.

Mensualmente, se debe reconocer el ingreso por arrendamiento y causar el IVA por pagar, mediante un débito a la cuenta 291005-Arrendamientos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, con un crédito a la subcuenta 480817-Arrendamientos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, a su vez un crédito a la subcuenta 244502-Venta De Servicios, de la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-IVA, por el valor del impuesto generado al aplicar la tarifa correspondiente al canon de arrendamiento.

Respecto del IVA teórico generado por adquisiciones efectuadas a contribuyentes pertenecientes al régimen simplificado, y teniendo en cuenta que para estos casos opera el mecanismo de retención en la fuente, la operación se registra mediante un crédito en la subcuenta 243625-Impuesto a las ventas retenido por consignar, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y un débito a la subcuenta 244506-Compra de servicios (Db), de la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-IVA, si el valor corresponde a impuesto descontable, y en caso de no ser descontable, se debita la subcuenta 580803-Impuestos Asumidos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si la erogación está relacionada con conceptos constitutivos de gasto; o en la subcuenta denominada Impuestos, de la respectiva cuenta y grupo del grupo 7-COSTOS DE PRODUCCION, cuando la erogación está asociada con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.



9.1 Gestión continuada: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

9.2 Registro

CONCEPTO 20122000000711 DEL 24-01-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Registro/Causación o devengo/Periodo contable
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Contraloría Municipal de Soledad de los pasivos laborales sin respaldo presupuestal

Doctor

MARCO ANTONIO POLO GONZÁLEZ

Contralor

Contraloría Municipal

Soledad - Atlántico

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2011-550-1189701-2, mediante la cual consulta sobre la viabilidad de incluir en la contabilidad los conceptos de intereses a las cesantías y primas de vacaciones a pesar que no fueron presupuestados en vigencias anteriores por razones administrativas, financieras y presupuestales.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Contraloría Municipal de Soledad no incluyó en su presupuesto ni en la contabilidad desde el año 2001 hasta la fecha estos conceptos, razón por la cual ha sido objeto de hallazgo administrativo por parte de la Auditoría General de la República e incluido en el Plan de Mejoramiento de la entidad.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que “El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica

cuantitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. (Subrayado fuera de texto)..

También la normativa contable pública define los principios de Registro, Devengo o Causación y Período Contable en los siguientes términos:

“Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el párrafo 233 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a la norma técnica de obligaciones laborales y de seguridad social integral, particularmente en relación con los pasivos estimados, establece que “Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; (...)”.

Seguido, el párrafo 235 del Plan General de Contabilidad Pública, señala: “Los pasivos estimados se revelan atendiendo la naturaleza del hecho que los origine y deben reclasificarse al pasivo que corresponda, cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice.” (Subrayado fuera de texto).

Por último, el numeral 1.2.3 del Instructivo 015 de 2011, en lo relacionado con la consolidación de las prestaciones sociales, expresa: “Antes de realizar el cierre de la vigencia, las entidades deben realizar el proceso de consolidación de las prestaciones sociales que se han venido provisionando durante el año a través de pasivos estimados, para reclasificar y reconocer el pasivo real al final del periodo contable”.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, como: “(...) el valor de las obligaciones por pagar a los empleados como resultado de la relación laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido por acuerdos laborales, de conformidad con las disposiciones legales.

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción. Cuando se trate de prestaciones que previamente debieron ser provisionadas, la contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales.” (Subrayado fuera de texto)..

También, la dinámica de esta cuenta indica que se acredita con: “2- El valor trasladado de los pasivos por provisiones para prestaciones sociales”.

En este mismo sentido, describe la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, como: “(...) el valor estimado de las obligaciones de la entidad contable pública, por concepto de acreencias laborales no consolidadas, determinadas de conformidad con las normas vigentes, convencionales o pactos colectivos.

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De

Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción”.

Así mismo, la dinámica de esta cuenta establece que se debita con: “1- El valor del traslado de las provisiones a las correspondientes cuentas del pasivo”. Y se acredita con: “1- El valor de las provisiones calculadas técnicamente por cada uno de los conceptos”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con los principios de registro, devengo o causación y período contable, las transacciones, hechos y operaciones se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones.

En este orden de ideas, con independencia de las limitaciones presupuestales, administrativas y financieras que presenta en la entidad para cancelar las obligaciones correspondientes a los intereses sobre las cesantías y la prima de vacaciones de los funcionarios, el tratamiento contable impone la obligatoriedad de registrar toda transacción u operación que incida en los resultados del período, en el entendido de que prima la esencia financiera, económica, social y ambiental, máxime cuando impera la presunción de legalidad, toda vez que corresponden a prestaciones laborales causadas en favor de servidores públicos.

Así las cosas, los intereses a las cesantías y la prima de vacaciones por tratarse de una obligación laboral deben provisionarse mes a mes durante el respectivo período contable y reclasificarse al pasivo real cuando la circunstancia que determina la estimación se materializa, estableciendo la exactitud del valor de las obligaciones a cargo de la entidad. En todo caso, las provisiones efectuadas durante el año se deben consolidar de manera obligatoria al cierre del período contable, como lo prescribe el Instructivo 015 de 2011, mediante el cual se señalan las Instrucciones relacionadas con el cambio de vigencia 2011-2012, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación, y otros aspectos del proceso contable, regla que debe observarse en cada período contable.

Así mismo, la provisión se registra con un débito en las subcuentas de las cuentas 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 5202-SUELDOS Y SALARIOS o a las subcuentas de Sueldos y salarios de las cuentas y grupos pertinentes de la clase 7 COSTO DE PRODUCCION, según corresponda, y un crédito en las subcuentas 271502-Intereses sobre cesantías y 271506-Prima de vacaciones, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, y ajustarse cada vez que se den los requisitos para su liquidación definitiva, momento en el cual debe reclasificarse el registro debitando las subcuentas 271502-Intereses



sobre cesantías y 271506-Prima de vacaciones, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, y acreditando las subcuentas 250503-Intereses sobre cesantías y 250505-Prima de vacaciones, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad debe proceder a calcular e incorporar en la contabilidad el monto de

los salarios y prestaciones sociales adeudadas a los servidores públicos desde el año 2001 hasta la fecha, previa estructuración de los soportes contables que respaldan los registros de los correspondientes hechos, operaciones y transacciones.

CONCEPTO 20122000041161 DEL 24-12-2012

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP MANUAL DE PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	1 2 Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Principios de Contabilidad Pública/Registro, Devengo o Causación. Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Otros activos/intangibles Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema		Reconocimiento contable de Licencias de Software, discos duros, amortización y depreciación cuya propiedad se formaliza al finalizar un contrato de prestación de servicios de comunicaciones.

Señor

JAIME ANAYA BLANQUICET

Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia (APC)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a la consulta radicada con el No. de expediente 2012-550-003533-2, mediante la cual manifiesta que:

“La Agencia, mediante contrato Interadministrativo (UNE) tiene suscrito un contrato de prestación de servicio de comunicaciones, adicionalmente se paga en el mismo contrato mensualmente los siguientes equipos que quedarán de propiedad de APC al término del mismo en el mes de Diciembre de 2012: Una licencia Server 2008, una licencia call server 2008, dos discos duros. El Valor total de estos equipos es de \$9.301.212,00, de los cuales se han realizado 5 pagos que equivalen ha \$5.167.340,00 contabilizados en la cuenta 165590. Por lo cual a APC le surgen diferentes inquietudes en la forma de manejar estos activos:

1. *¿Si no se ha realizado el pago total de estos activos como deberían ingresar a la contabilidad dichos pagos?*

2. *¿Si se ingresa el valor total de estos activos, la depreciación desde que fecha debería empezar a correrse si el pago total de estos activos se realiza en diciembre?*

3. *¿Si se contabiliza cada pago en el activo, como se lleva el auxiliar de inventarios teniendo en cuenta que ya están en el servicio? ¿Y como se calcularía la depreciación?*

4. *¿Si se contabiliza en el activo hasta terminar los pagos, como sería el procedimiento para el cálculo de la Depreciación teniendo en cuenta que los bienes ya tienen un uso?*

Damos respuesta a esta consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

a) **Ingreso de los activos a la contabilidad sin haber efectuado el pago**

1. Licencias

El numeral 8° de los principios de contabilidad pública, del mismo texto normativo, establece en relación con

el principio de registro y de causación o devengo, y medición

“116. Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

(...) 117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan (...). El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período. (...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas.” (Subrayado fuera del texto).

El numeral 9.1.1.8-De las Normas técnicas relativas a los activos, del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, señala que los Otros activos “189- Noción. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros. (...)

190. (...). Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto. (...) (Subrayado fuera de texto)..

199. El valor de los intangibles adquiridos y los desarrollados se amortizará durante el lapso que corresponde a la recuperación de la inversión en que se incurrió, el período en que se obtendrá el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados por efectos de su explotación o la duración del amparo legal o contractual de los derechos otorgados, debiendo reconocerse como gasto, costo

o menor valor del patrimonio según corresponda.” (Subrayado fuera del texto).

El numeral 1° del Capítulo VI, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), relacionado con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, expresa que “Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados”.

El Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala que la cuenta 1970-INTANGIBLES, “Representa el valor de los costos de adquisición o desarrollo del conjunto de bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios. También incluye los intangibles formados, es decir, los que ha obtenido y consolidado la entidad contable pública a través del tiempo y que se caracterizan por generar ventajas comparativas frente a otras entidades. (Subrayado fuera de texto). (...)

Así mismo el numeral 5 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, señala:

“5. REGISTRO CONTABLE DEL RECONOCIMIENTO COMO GASTO



En el evento de que un intangible no pueda identificarse, controlarse, que no genere beneficios económicos futuros y su medición monetaria no sea confiable, las erogaciones necesarias para su adquisición se reconocen como gasto. En este caso se debitan las subcuentas 511165-Intangibles o 521164-Intangibles, de las cuentas 5111-GENERALES y 5211-GENERALES, respectivamente, acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda”.

2. Discos Duros

Ahora, respecto al registro contable de los discos duros relacionados en su consulta, el Capítulo III, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, el cual contiene el tratamiento contable de las adiciones y mejoras, reparaciones y mantenimientos, estimación y revisión de la vida útil, métodos de depreciación, depreciación de bienes usados, por componentes, de activos de menor cuantía, suspensión de la depreciación, así como los registros contables que se derivan de los hechos antes mencionados.

El numeral 1 y 2 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en lo relacionado con las adiciones y mejoras, establece que:

“1. ADICIONES Y MEJORAS

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios ó la subcuenta 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda. (Subrayado fuera de texto)..

2. REPARACIONES Y MANTENIMIENTO

Las reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo son erogaciones en las cuales incurre la entidad contable pública con el fin de recuperar y conservar su capacidad normal de producción y utilización.

El valor de las reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo que no se encuentren relacionados con la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, se reconoce como gasto en la subcuenta 511115-Mantenimiento o 511116-Reparaciones, de la cuenta 5111-GENERALES, o en la subcuenta 521113-Mantenimiento o 521114-Reparaciones, de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda. (...)

2, 3 y 4. Cálculo de la depreciación para bienes usados y manejo de inventarios

El numeral 12 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala:

“12. DEPRECIACIÓN DE BIENES USADOS. La depreciación de los bienes usados, adquiridos o incorporados, se debe determinar tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y la capacidad de producción o de servicio de los mismos.”

CONCLUSIÓN

9- Ingreso de los activos a la contabilidad sin haber efectuado el pago

3. Licencias

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que el principio de devengo o causación impone la obligatoriedad de registrar contablemente toda transacción u operación que implica derechos y obligaciones en el momento en que surjan, independientemente del momento en que se produzca la corriente de efectivo, esto es cuando nazcan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho afecte los resultados del período.

En el caso consultado, y de acuerdo con las aclaraciones efectuadas telefónicamente donde nos manifiestan que los activos fueron entregados a la Corporación y puestos en uso en forma anticipada a los pagos que se efectúan mensualmente con base en la facturación que presenta la empresa UNE, y que adicionalmente la propiedad de los mismos se dará en diciembre del 2012.

Las licencias de software que se ajusten a los criterios definidos en el Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, deben reconocerse debitando la subcuenta 197007-Licencias, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y acreditando afecta la respectiva subcuenta 240101-Bienes y Servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. En caso contrario, su registro debe efectuarse mediante un registro débito en la subcuenta 511165-Intangibles de la cuenta 5111-GENERALES,

en cuanto estén relacionados con las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, o en la subcuenta 521164-Intangibles, de la cuenta 5211-GENERALES, si se relacionen con actividades propias de la operación básica o principal de la entidad, y un crédito en la subcuenta pertinente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Ahora bien, los pagos deben registrarse con un débito a la subcuenta 240101-Bienes y Servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. En caso de efectuarse pagos en forma anticipada, el registro corresponde a un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, y una vez se formalice la obligación por las adquisiciones, debe efectuarse el cruce respectivo con las subcuenta 240101-Bienes y Servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda.

En lo que respecta a la determinación de la vida útil estimada de activos intangibles, esta es una definición que compete a la misma entidad, tomando en consideración el lapso durante el cual se percibirán beneficios económicos o un potencial de servicios, a partir de la fecha en que se inicia su uso en cabeza de la entidad. En relación con el método de amortización de intangibles, el procedimiento antes citado establece, que el valor amortizable de tales activos con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil estimada para lo cual es factible utilizar los métodos previstos para la depreciación de las Propiedades, planta y equipo, como son: línea recta, número de unidades de producción u horas de trabajo, suma de los dígitos de los años, doble tasa sobre saldo decreciente, entre otros, aplicando el que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente.

4. Discos duros

Con respecto al reconocimiento de los discos duros, atendiendo a lo establecido sobre el particular, con base en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, corresponde a la entidad determinar

si cumple con los criterios para ser reconocidos como adiciones y mejoras y/o reparaciones o mantenimiento, de acuerdo con los numerales 1 y 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Si se determina que los discos duros cumplen con las características de una adición o mejora a los equipos de cómputo, la entidad debe reconocerlos por el valor total del costo de adquisición, debitando la subcuenta 167002-Equipo de Computación, de la cuenta 1670-Equipos de Comunicación y Computación. Si por el contrario se establece que corresponde a una reparación o mantenimiento, el valor del costo de adquisición, debe contabilizarse en la subcuenta 511115-Mantenimiento o 511116-Reparaciones, de la cuenta 5111-GENERALES, en cuanto esté relacionado con las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, o en la subcuenta 521113-Mantenimiento o 521114-Reparaciones, de la cuenta 5211-GENERALES, en cuanto se relacionen con actividades propias de la operación básica o principal de la entidad.

Estos registros proceden desde el momento en que los equipos quedan formalmente en cabeza de la entidad, así hayan sido usados con anterioridad por el contratista.

2, 3 y 4. Cálculo y reconocimiento de la depreciación de los activos y manejo de inventarios

Respecto de la depreciación de los bienes teniendo en cuenta que ya están en uso, estos deben depreciarse tomando como base el tiempo restante de la vida útil computada a partir del momento en que entran en uso en cabeza de la entidad, de acuerdo con las condiciones y la capacidad de producción o de servicio que le reste a los mismos. En consecuencia, no es viable esperar a efectuar el pago total de los bienes, para reconocer la respectiva depreciación.

Ahora bien, respecto al manejo del inventario, es un tratamiento que debe definirse dentro de la entidad, dado que es la administración la responsable de implementar las políticas y procedimientos que permiten controlar los bienes y cumplir los objetivos del Control Interno, entre los cuales está el de preservar el patrimonio público buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que lo afecten.



CONCEPTO 20122000000751 DEL 24-02-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 1.2	Principios de contabilidad pública/Registro/Medición Normas técnicas relativas a los activos/Deudores
	Subtema		Inviabilidad de reconocer contablemente las cuentas por pagar presupuestales

Doctora

ARAMINTA BELTRÁN URREGO

Directora Administrativa y Financiera

Ministerio de Relaciones Exteriores

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2011-550-1189649-2 en la cual nos informa que atendiendo lo indicado en el artículo 89 del Estatuto Orgánico del Presupuesto a 31 de diciembre de 2010 fueron constituidas como cuentas por pagar las obligaciones correspondientes a los anticipos pactados en los contratos, las cuales contablemente fueron registradas en la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Por lo anterior, solicita que se le aclare el tratamiento contable indicado para los anticipos, que le permita a la entidad establecer una política adecuada para su tratamiento.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El párrafo 3 del artículo 89 del Decreto 111 de 1996, Estatuto Orgánico del Presupuesto, señala: “Igualmente, cada órgano constituirá al 31 de diciembre del año cuentas por pagar con las obligaciones correspondientes a los anticipos pactados en los contratos y a la entrega de bienes y servicios”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 116, 119 y 152 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen: “

“8. Principios de Contabilidad Pública (...)

116. Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)

(...)

9.1.1-Normas técnicas relativas a los activos

9.1.1.3-Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros” (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, en el siguiente sentido: “Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja, 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los anticipos pactados en virtud de los contratos y convenios se reconocen en la contabilidad en el momento en que se giren al tercero, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS

EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, dado que es en este momento que se genera el derecho cierto para la entidad, razón por la cual no es viable que se reconozcan en la contabilidad cuando se constituye la cuenta por pagar presupuestal, puesto que con la constitución de dicha cuenta solo existe el compromiso de la entidad de efectuar el giro de los recursos.

CONCEPTO 20121300025451 DEL 05-09-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Principios de contabilidad/Registro/Devengo o causación
	Subtema	1.1.1	Improcedencia para reconocimiento de vigencias futuras ordinarias o excepcionales como bienes y servicios pagados por anticipado

Doctor
 DIONICIO CARRERO CORREA
 Honorable Concejal
 Concejo Municipal
 Alcaldía Municipal de Bucaramanga
 Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002711-2, mediante la cual consulta si “Las entidades públicas (territoriales), ¿al autorizar vigencias futuras ordinarias y excepcionales están ordenando desde el punto de vista de la contabilidad pública un gasto por anticipado? Afirmativa la respuesta como sería su registro contable. A su vez, al ser ellas diferidas su ejecución en varios periodos (años) como se afecta el Balance contables de dichas entidades territoriales.”

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Manual de Inversión Pública Nacional, expedido por el Departamento Nacional de Planeación, define las vigencias futuras, como “(...) autorizaciones otorgadas para la asunción de obligaciones con cargo a presupuestos de vigencias posteriores y se clasifican en ordinarias o excepcionales, (...)”.

El artículo 12 de la Ley 819 de 2003, dispone: “VIGENCIAS FUTURAS ORDINARIAS PARA ENTIDADES

TERRITORIALES. En las entidades territoriales, las autorizaciones para comprometer vigencias futuras serán impartidas por la asamblea o concejo respectivo, a iniciativa del gobierno local, previa aprobación por el Confis territorial o el órgano que haga sus veces”.

Por su parte, el artículo 1° de la Ley 1483 de 2011, señala: “VIGENCIAS FUTURAS EXCEPCIONALES PARA ENTIDADES TERRITORIALES. En las entidades territoriales, las asambleas o concejos respectivos, a iniciativa del gobierno local, podrán autorizar la asunción de obligaciones que afecten presupuestos de vigencias futuras sin apropiación en el presupuesto del año en que se concede la autorización, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos: (...)”

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 116, 117 y 119 del citado Marco Conceptual, en relación con los principios de contabilidad pública de Registro, Devengo o Causación y Medición, señalan que:

“116. Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia



de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...). (Subrayados fuera de texto).

Así mismo, el párrafo 189 relacionado con la Norma técnica relativa a los otros activos del citado texto normativo señala que “Noción. *Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.*” (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, en el siguiente sentido: “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, cuando las normas de contratación le permitan a la entidad contable pública hacer esta modalidad de pago, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Estos pagos deben amortizarse durante el período en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, observando para ello la cronología en que éstos sucedan. Por lo tanto, las autorizaciones de vigencias futuras, ordinarias o excepcionales, no debe reconocerse contablemente a ningún título, en razón a que hasta esa etapa del proceso presupuestal no se han efectuado pagos ni se han adquirido derechos ni obligaciones frente a terceros. Como consecuencia de ello, con la sola autorización de las vigencias futuras no se afecta ni el balance ni los demás estados contables de una entidad.

Ahora bien, solo cuando en virtud de la ejecución de las vigencias futuras, y con ocasión a que se efectúen pagos por la adquisición anticipada de bienes o servicios que de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública constituyan gastos, habrá lugar a efectuar un reconocimiento debitando la subcuenta que corresponda a la naturaleza del gasto, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, y acreditando la subcuenta que corresponda a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Este tipo de registros, se impacta en el Balance aumentando el Grupo 19-OTROS ACTIVOS, y disminuyendo el Grupo 11-EFECTIVO; la Clase 1-ACTIVOS no se modifica, en razón a que hay una compensación entre el aumento de los Otros Activos con la disminución que se suscita en el Efectivo, con ocasión del giro de los recursos.

9.3 Devengo o Causación

CONCEPTO 20122000000731 DEL 24-01-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación 1420 Avances y anticipos entregados
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Justicia y del Derecho de los recursos entregados a los contratistas como adelanto de pago sobre los contratos de servicios bajo la modalidad de prefinanciación

Doctora
 RUTH GABRIELA BASTIDAS PANTOJA
 Contadora
 Ministerio de Justicia y del Derecho
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2011-550-1189667-2, mediante la cual informa que *“El Ministerio tiene tres sub unidades las cuales manejan recursos donados por la Unión Europea y donaciones de una agencia española. La inquietud es que estas delegaciones manejan un formato de contratos (sic) especial, los cuales están expresados en euros, (...), pero las cuentas o facturas que presentan los contratistas lo hacen en pesos colombianos.*

En este momento se causan y registran estas cuentas en un anticipo, debido a que en la cláusula de la forma de pago dice “prefinanciación del 60%”, mi preocupación es que como estamos finalizando la vigencia 2011, queden contratos sin legalizar, o porque no presentan las cuentas para pagar a tiempo o x (sic) que algunos de estos contratos se les va a prorrogar el plazo por que los profesionales no alcanzan a ejecutar su labor, (...).” Por lo anterior, consulta si es correcta la forma como el Ministerio está registrando los contratos.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que *“El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación*

a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...).” (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, expresa que *“La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”*. (Subrayado fuera de texto).

También, el párrafo 117 del PGCP, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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).

Subsecuentemente, la norma contable en el párrafo 121 del PGCP, señala: *“Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...).”* (Subrayado fuera de texto).



Por su parte, el Catálogo General de Cuentas - CGC contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS, como: “los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. (...)” (Subrayado fuera de texto).

La dinámica de la cuenta señala que se debita con: *“1. El valor de los dineros entregados como avances y anticipos”*. Y se acredita con: *“1. El valor de los anticipos aplicados, producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos, entrega de bienes o con la legalización de los avances. (...) 3. El valor de la facturación recibida por los costos y gastos incurridos en el desarrollo de la operación conjunta”*.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con el principio de devengo o causación, las transacciones, hechos y operaciones se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones.

En consecuencia, los valores entregados a los contratistas como adelanto de pago sobre los contratos de servicios bajo la modalidad de prefinanciación, se reconoce con un débito en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS, y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, debiendo amortizarse contra el respectivo gasto en la

medida que se efectúe la legalización de acuerdo con los servicios recibidos.

Ahora bien, para efectos de dar cumplimiento a los principios de devengo o causación y período contable, se deben adoptar medidas administrativas y/o contractuales conducentes a que los contratistas efectúen las legalizaciones periódicas necesarias para que los respectivos gastos o costos queden reconocidos oportunamente, y en consecuencia los saldos de los contratos al final del período contable que no han sido ejecutados, deben continuar reconociéndose a título del anticipo otorgado inicialmente, debiendo revelar esta situación en las notas a los estados contables. Este tratamiento aplica igualmente para los contratos que se tiene previsto prorrogar.

En relación con la presentación de las cuentas por pagar fuera de término por los contratistas, es de anotar que se trata de un problema de índole administrativo que debe resolver la misma entidad. No obstante, es oportuno señalar que con independencia de las formalidades administrativas que las entidades públicas deben cumplir para asumir obligaciones con cargo a los recursos públicos y efectuar los respectivos pagos, el tratamiento contable impone la obligatoriedad de registrar toda transacción u operación que incida en los resultados del período, en el entendido de que la esencia financiera, económica, social y ambiental de los hechos debe primar sobre el requisito de forma o instrumental, máxime cuando impera la presunción de legalidad, razón por la cual, si efectivamente la entidad ha recibido los bienes y/o servicios a satisfacción derivada de los contratos de servicios, debe constituir la obligación oportunamente y a su vez reconocerla y revelarla en su contabilidad.

CONCEPTO 20122000002551 DEL 16-02-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad/Devengo o causación
		1.2	Normas técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar
Subtema		Reconocimiento de pasivos en la contabilidad patrimonial cuando se formalicen los documentos que generan las obligaciones de conformidad con las condiciones contractuales	
2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/ Soportes de contabilidad
2.1		Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN	
Subtema		Características de los soportes para el registro de contratos	
3	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normalización y regulación de la contabilidad pública
	Subtema	1.1.1	Aplicación de la Resolución 413 del 16-12-11 mediante la cual se modifica el Régimen de Contabilidad Pública por la eliminación de las cuentas de presupuesto y tesorería con aplicación a partir del 1-01-12

Doctora
 ALEXANDRA CHARRIA HURTADO
 Contadora (E.)
 Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca
 Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000168-2, en la cual consulta el tratamiento contable en los siguientes casos: 1- ¿Para el reconocimiento de los pasivos originados en los contratos y convenios celebrados por la entidad, que se encuentran en reserva presupuestal pero aún no han sido ejecutados? 2- ¿Cuál debe ser el soporte y la fecha de registro para el pago, si el contratista aún no ha presentado la factura? 3- Con la eliminación de las cuentas cero de Presupuesto y Tesorería, ¿cómo debe reportarse el último período de 2011? Y, ¿cómo se ejerce el control presupuestal a partir de enero de 2012?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 61 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) que hace parte del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), define el proceso contable como “*un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. (...)*”.

Además, el párrafo 62 señala que “*El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica*



y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, (...).” (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el párrafo 117 del PGCP enuncia el principio de Contabilidad Pública de Devengo o Causación como “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período

Así mismo, los párrafos 202 y 224 del PGCP, relacionados con la Norma técnica de pasivos, establece que “Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal.”

224. 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. (...). Las cuentas por pagar se registran 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 (...). (Subrayado fuera de texto).

Los párrafo 337 y 338 del PGCP, al determinar la Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, prescribe en relación con los soportes de contabilidad, lo siguiente: “Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivar y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas,

contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.” (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, respecto de los soportes documentales el numeral 3.7 de la Resolución 357 de 23 de julio de 2008, “Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación” señala: “Soportes documentales (...) De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos. (...)”

Por otra parte, los artículos 5º y 11º de la Resolución 413 de 16 de diciembre de 2011, de la Contaduría General de la Nación, “por medio de la cual se modifica el Régimen de Contabilidad Pública”, señala:

Artículo 5º: “Eliminar el párrafo 424 del Plan General de Contabilidad Pública relativo a la Estructura y Descripción de la clase 0. Cuentas de Presupuesto y Tesorería”.

Artículo 11º: Vigencia. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998, y tiene aplicación a partir del primero de enero de 2012”.

Conforme a las consideraciones anotadas, es pertinente indicar:

CONCLUSIÓN

1- Reconocimiento de pasivos a partir de las Reservas presupuestales

Para garantizar la confiabilidad de la información contable pública, el reconocimiento de los pasivos derivados de los contratos y convenios suscritos por la entidad, deben atender al principio de Devengo o causación, así como a la Norma Técnica relativa a las cuentas por pagar, según la cual estas deben reconocerse cuando se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, de conformidad con las condiciones contractuales.

En consecuencia, al no haberse ejecutado el contrato y por lo tanto no haberse generado obligaciones exigibles, no procede el reconocimiento de pasivos en la contabilidad patrimonial, no obstante haber cumplido la etapa del compromiso presupuestal la cual genera solamente efectos de registro a nivel del presupuesto de gastos.

2- Soporte y fecha de registro de pago si no se cuenta con factura.

Los documentos soporte idóneos para el reconocimiento contable de las operaciones, son todas aquellas relaciones, escritos o mensajes de datos, de origen externos que describan y evidencien adecuadamente las transacciones que realicen las entidades contables públicas, tales como facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.

En consecuencia, y en consonancia con lo estipulado en la Resolución 357 de 2008, corresponde a la entidad evaluar e implementar, previo el análisis de sus procesos, los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las transacciones, la forma de circulación entre las dependencias y entre la entidad y los usuarios externos garantizando un eficiente flujo, todo ello de cara a las características, procedimientos y políticas propias de cada entidad.

Ahora bien, no es de la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación determinar fechas de pago, si se advierte que esto corresponde al resorte de los procedimientos que hayan determinado para el manejo de tesorería, así como a los términos contractuales que se hayan pactado, y cuando sea del caso, a regulaciones generales o específicas que rijan para las transacciones que generen desembolsos de recursos.

3- Reporte de Cuentas de Presupuesto y Tesorería y control presupuestal.

Dado que la eliminación del sistema de cuentas clase 0 denominadas de PRESUPUESTO Y TESORERÍA opera a partir del 1 de enero de 2012, el reporte debe hacerse hasta el corte al 31 de diciembre de 2011 en el Formulario CGN2005_001_SALDOS Y MOVIMIENTOS a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública-CHIP, en las mismas condiciones en que se venía haciendo antes de la expedición de la Resolución 413 de 2011.

Respecto del control presupuestal es pertinente señalar que en razón a que el sistema presupuestal cuenta con sus propias reglas y se deriva de una regulación no expedida por la Contaduría General de la Nación, lo que implica que tiene bases comprensivas diferentes al sistema contable, debe contar con mecanismos propios de registro acordes con las exigencias que sobre la materia establezcan las normas respectivas. No obstante, si el conjunto de cuentas presupuestales que correspondía a la clase 0 de PRESUPUESTO Y TESORERÍA sirve como herramienta para el diseño de la estructura del sistema presupuestal de la entidad, es potestativo de la misma utilizarlas como tal, cuando ello sea viable para la aplicación del régimen presupuestal determinado para cada tipo de entidad, advirtiéndose que en estos casos tales registros no podrán tener como finalidad suplir los reconocimientos propios de la contabilidad patrimonial.

CONCEPTO 20122000030451 DEL 26-10-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación
		1.2	Normas Técnicas relativas a los pasivos
		2.1	1420 Avances y anticipos entregados
		2.2	1670 Equipos de comunicación y computación
		2.3	2401 Adquisición de bienes y servicios nacionales
		2.4	4705 Fondos recibidos
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de la compra de equipos de computo con el recibo de la factura y la legalización de los anticipos

Doctores
 JOSE HUMBERTO SOLANO SORIANO
 Contador
 YESID RUIZ HERRERA
 Coordinador Almacén General
 Ministerio de Relaciones Exteriores
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002948-2, en la cual consulta: *“El procedimiento contable a aplicar a la compra de bienes de computación, la cual incluye la instalación, adecuación, implementación y capacitación para el uso de los equipos. La entidad pacta como forma de pago un anticipo del 50%, 30% a la entrega de los bienes y el saldo a la implementación o puesta en marcha de los mismos.*

Pregunta: ¿Deben incorporarse los activos cuando se reciben aun cuando falta la puesta en marcha (instalación, adecuación, implantación y capacitación)?”.

CONSIDERACIONES

Los principios de contabilidad constituyen pautas básicas o macro reglas que dirigen el proceso para la generación de información contable pública de los cuales el de devengo o causación, señala, *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período”.*

De otra parte, las Normas Técnicas relativas a los pasivos, en el párrafo 204 del Plan General de Contabilidad Pública, señala: *“Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que implican un incremento de activos o la generación de costos y gastos.”*

CONCLUSIÓN

En relación con su solicitud nos permitimos señalar:

1- Cuando la entidad paga los anticipos pactados en los contratos de adquisición de equipos, en concordancia con los procedimientos aplicables para las entidades que conforman el SIF, deberá reconocerlos mediante un débito en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

2- Posteriormente al recibir los equipos y los servicios conexos requeridos para su puesta en marcha, en la medida en que sean facturados, los incorpora al activo por el valor pactado, mediante un débito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, con crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y además registra el desembolso pactado a la entrega de los equipos, debitando la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

3- Conforme a las condiciones del convenio, al cancelar el saldo adeudado, debita la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES con crédito a la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS y procede a cancelar previa legalización, el valor del anticipo mediante un débito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, con crédito a la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Acorde a lo expresado y atendiendo a su pregunta, deben reconocer los equipos cuando se reciben y cuentan con la respectiva factura, afectando una cuenta por pagar al proveedor.

CONCEPTO 20122000039341 DEL 04-12-12

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad/Devengo o causación
	Subtema		Reconocimiento de obligaciones al celebrar contratos por compra de bienes o prestación de servicios.

Doctora

LUZ ÁIDA LARA BAHAMÓN

Directora Financiera Grupo de Contabilidad

Secretaría de Hacienda

Alcaldía de Ibagué

Ibagué, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003217-2, mediante la cual consulta en relación con el reconocimiento contable de los contratos celebrados por las entidades contables públicas, si estos deben registrarse al momento de la celebración del contrato o cuando se reciben los bienes y servicios adquiridos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública considera el proceso contable como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el Reconocimiento y la Revelación, entendidas como:

“ 62. El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, que consisten en la tasación de las magnitudes físicas o monetarias de los recursos que permiten incorporar y homogeneizar los atributos de los hechos acaecidos en la realidad y su impacto para la entidad que desarrolla el proceso contable. Esta etapa incluye el reconocimiento inicial de las transacciones, hechos u operaciones, así como las posteriores actualizaciones de valor. (...)”

63. La revelación es la etapa que sintetiza y representa la situación, los resultados de la actividad y la capacidad de prestación de servicios o generación de flujos de recursos,

en estados, informes y reportes contables confiables, relevantes y comprensibles. (...)”

Así mismo el Régimen de Contabilidad Pública, determina los principios de contabilidad pública, los cuales constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de la información contable, de los cuales el principio de Devengo o causación, señala que, *los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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)..

De otra parte, la Norma Técnica relativa a los Pasivos dispone: “Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal.

(...)

204. Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que implican un incremento de activos o la generación de costos y gastos.



205. Las obligaciones ciertas se determinan de forma objetiva y precisa, tanto en lo relativo al plazo para su cancelación o aplicación, como en la cuantía del valor a restituir. Por su parte las obligaciones estimadas se caracterizan por la incertidumbre sobre la fecha de su pago y el valor a restituir.

CONCLUSIÓN

En atención a lo señalado en las normas de contabilidad pública, los pasivos por concepto de adquisición de bienes o prestación de servicios deberán reconocerse en aplicación a lo señalado por el principio de devengo o causación, cuando se configura un una obligación cierta,

operación que se materializa en la medida en que se vaya dando cumplimiento al objeto del contrato, circunstancia de la cual se deriva posteriormente flujos de recursos financieros, acorde con los términos contractuales, y no con las expectativas o potencialidades que se configuran al momento de la firma de estos.

No obstante, es facultativo de la entidad reconocer en cuentas de orden de control los contratos suscritos cuando la administración lo considere conveniente, anotando que deberán implementarse los procedimientos de revisión periódica de los saldos aquí registrados con el fin de mantenerlos actualizados.

CONCEPTO 20122000005121 DEL 06-03-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación/Prudencia/Universalidad Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema		Reconocimiento por parte de TEVEANDINA LTDA, de los intereses moratorios por el no pago de una sentencia

Doctor
LENNART RODRÍGUEZ LOZANO
Gerente
Canal Regional de Televisión TEVEANDINA LTDA.
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2011-255-0000326-2, cuyo objeto es "conocer la posición del órgano rector de la contabilidad pública en Colombia, referente a si es procedente incorporar al balance y afectación del Estado de Actividad Financiera, Económica y Social, la liquidación efectuada por el Canal relacionada con los intereses moratorios generados por el no pago de la sentencia." Para lo cual manifiesta:

"1. Que el Canal Regional de Televisión TEVEANDINA LTDA., es una sociedad de responsabilidad limitada entre entidades públicas, organizada como empresa industrial y comercial del Estado del orden nacional, vinculada a la Comisión Nacional de Televisión.

2. Que el canal, presenta un fallo condenatorio en cuantía concreta a favor de terceros proferido el 8 de Julio de 2009 y ejecutoriado por el honorable consejo de estado el día 24 de julio de 2009.

3. Que esta contingencia ya fue registrada dentro del cuerpo del balance del Canal.

4. Que por motivos de orden económico como es la falta de flujo de caja, no ha sido posible efectuar el pago de esta acreencia contenida en el fallo antes indicado.

5. Que el no pago de la obligación genera a favor de los demandantes el pago de los intereses moratorios de acuerdo a la ley.

6. Que surge para la administración de la entidad, la inquietud de incorporar la provisión de la liquidación de estos intereses dentro del cuerpo del balance y afectación del estado de Actividad Financiera, económica y Social.”

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 117, 120, 202, 205, 224, y 282, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

(...) 8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

(...) 117. **DEVENGO O CAUSACIÓN.** “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de éstos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo”.

(...) 120. **PRUDENCIA (...)** “Con referencia a los gastos deben contabilizarse no solo en los que se incurre durante el periodo contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores...”

(...) 9.12. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS

(...) 202. Noción “Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal. (...)”

(...) 205. “Las obligaciones ciertas se determinan de forma objetiva y precisa, tanto en lo relativo al plazo para su cancelación o aplicación, como en la cuantía del valor a restituir. Por su parte las obligaciones estimadas se caracterizan por la incertidumbre sobre la fecha de su pago y el valor a restituir.” (Subrayado fuera de texto).

(...) 9.1.2.3.- Cuentas por pagar.

(...) 224. “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. (...) Las cuentas por pagar se registran 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, su reconocimiento debe estar condicionado al origen de la obligación en virtud del acto jurídico que la sustenta” (Subrayado fuera de texto).

(...) 9.1.4-NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

(...) 9.1.4.2-Gastos

(...) 282. “Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos (...) e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.”

El Capítulo V del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.

En relación con el reconocimiento de las obligaciones, el numeral 3 y 10 del citado procedimiento contable, establece:

(...) 3. (...)” Con la sentencia definitiva condenatoria (...), la entidad procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real..., para lo cual se debita la subcuenta 271005-Litigios y demandas, de la cuenta 2710-Provisión para contingencias, y se acredita la subcuenta 246002-Sentencias, o 246003-Laudos arbitrales y procesos extrajudiciales, de la cuenta 2460-Créditos judiciales.

(...) Los gastos adicionales posteriores a la liquidación final del crédito judicial reconocido, cuando se trate de intereses, se registran con un débito en la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-Intereses y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-Créditos judiciales...” (Subrayado fuera de texto).

10. (...) Respecto a la revelación en los estados contables, establece que: “Debe revelarse en notas a los estados contables lo siguiente: (...) b) El valor registrado como gasto por sentencias, conciliaciones y laudos arbitrales. (...)”.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, los registros originados en la liquidación efectuada por TE-VEANDINA LTDA., relacionada con los intereses moratorios



generados por el no pago de la sentencia, deben efectuarse teniendo en cuenta los principios de contabilidad pública de causación o devengo, de prudencia y de universalidad con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública.

En consecuencia, acorde con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, que orienta al reconocimiento de los procesos litigiosos en contra de la entidad contable pública en relación al estado de cada proceso, ya sea (...) o como un pasivo real.

Por lo tanto, TEVEANDINA LTDA., debe reconocer la liquidación de los intereses por el no pago del crédito judicial, así:

- Los que correspondan a la vigencia actual: debitando la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES y acreditando la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.
- Los que correspondan a vigencias anteriores: debitando la subcuenta 581593-Otros gastos de la cuenta 5815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, y acreditando la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

CONCEPTO 20122000007941 DEL 23-03-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Comprobantes de Contabilidad 1110 Depósitos en instituciones financieras
	Subtema	1.1.1 1.2.1	Viabilidad en un sistema de información integrado con los módulos de presupuestos, tesorería y contabilidad, soportar los descuentos bancarios. Procedimiento para debitar de las cuentas bancarias y de ahorros los valores que han sido descontados cuando la entidad financiera certifica que los ismos no serán reintegrados

Doctora
BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
Jefe de Control Interno
Marmato - Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-000578-2, mediante el cual consulta si "En un sistema de información que se encuentra integrado con los módulos de presupuesto, tesorería y Contabilidad, los gastos financieros ocasionados en las cuentas corrientes del Municipio tales como GMF, IVA, comisión por consignación nacional, costos de chequeras, etc, se debe elaborar desde presupuesto un comprobante de egreso con certificado y Registro Presupuestal para que no solo se afecte el presupuesto y obviamente la parte contable o

simplemente puede realizarse ajustes a la cuenta bancos ocasionada por la conciliación bancaria?

Cuál es el procedimiento legal dentro del Régimen de la Contabilidad Pública que debe seguirse para debitar de las cuentas bancarias y de ahorros de las entidades territoriales valores que han sido descontados por estos conceptos y que la entidad financiera certifica que los mismos no serán reintegrados". Añade la entidad, que lo anterior es con el objeto de tener mayor claridad al realizar el seguimiento al proceso de la conciliación bancaria.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Elaboración de comprobante de egreso con el certificado y registro presupuestal para la afectación contable.

El párrafo 104 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 117 del PGCP, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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)

Subsecuentemente, la norma contable en el párrafo 121 del PGCP, señala: “Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...)”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el párrafo 337 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con los soportes de contabilidad, establece que comprenden: “(...) las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarlos y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos”. (Subrayado fuera de texto)

Seguido, el párrafo 338, de la misma norma contable, señala que “Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable

pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.” (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: “a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)”

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que “Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos”. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, El numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.7. Soportes documentales.

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(...)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública”. (Subrayados fuera de texto)

2. Procedimiento legal contemplado por el Régimen de Contabilidad Pública que debe seguirse para partidas debitadas de las cuentas bancarias y de ahorros que no son objeto de reintegro.

El Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública,



describe la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, como: *“el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. (...)”*.

La dinámica de la cuenta señala que se debita con: *1- Los valores en efectivo, cheques y comprobantes de pago con tarjetas, recibidos tanto en moneda nacional como extranjera convertida a moneda nacional. 2- Los valores en cheques y comprobantes de pago efectuados con tarjetas, devueltos por los diferentes establecimientos bancarios. 3- El valor de la apertura o incremento de la caja menor. 4- El valor reintegrado de los dineros que correspondan a la cancelación o disminución de la caja menor. 5- El mayor valor resultante de la reexpresión de divisas a moneda nacional mediante la aplicación de la tasa de cambio, de acuerdo con las normas vigentes. 6- Los valores que resulten sobrantes al efectuar los arqueos de caja. 7- La adquisición de especies extranjeras o divisas por parte del Banco de la República, bien sea por ventanilla o consignación de entidades financieras.*

Así mismo, establece que se acredita con: *“(...) 2- El valor de las notas débito expedidas por las entidades financieras por conceptos tales como gastos bancarios, cheques devueltos y pagos de obligaciones financieras. (...)”*.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que:

1. Elaboración de comprobante de egreso con el certificado y registro presupuestal para la afectación contable.

De conformidad con el principio de devengo o causación, las transacciones, hechos y operaciones se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones, independientemente del cumplimiento de los procedimientos y formalidades de orden presupuestal.

Ahora, con relación a si debe elaborar para la afectación contable un comprobante de egreso con el certificado y registro presupuestal para que simultáneamente afecte el presupuesto y la contabilidad, corresponde a la entidad evaluar las acciones administrativas a partir de la regulación presupuestal que le es aplicable al ente territorial de cara a su organización financiera en consonancia con los procedimientos y políticas internas expedidos con el propósito de garantizar la integridad en el proceso contable, a fin de establecer si con ocasión de los gastos

financieros se requiere de un trámite ordinario de ejecución presupuestal observando toda su cadena, o en su defecto le es suficiente los comprobantes de contabilidad emitidos, y si éstos hacen parte de la documentación que soporta el registro contable de los hechos, con el fin de que la información pueda ser verificable y comparable.

En todo caso, es responsabilidad de la entidad de que las transacciones, hechos y operaciones se reconozcan en el momento en que sucedan, y que su contabilización y registro corresponden cronológicamente a los mismos y se encuentran asociados al período contable correspondiente.

Igualmente, la entidad, en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos. Por tanto, le corresponde establecer los requisitos que deben cumplir los diferentes documentos soporte que le permitan el registro de las operaciones y el cumplimiento de lo establecido en las disposiciones legales que le apliquen, así como definir las políticas, procedimientos y manuales de funciones para la ejecución de los procesos al interior de la entidad.

2. Procedimiento legal contemplado por el Régimen de Contabilidad Pública que debe seguirse para partidas debitadas de las cuentas bancarias y de ahorros que no son objeto de reintegro.

Con respecto a este interrogante de la consulta, le manifestamos que en la regulación contable pública no contiene un procedimiento legal que debe seguir las entidades contables públicas para el reconocimiento y revelación de las transacciones, hechos y operaciones relacionados con los depósitos en instituciones financieras.

De otra parte, si en la consulta se refiere al registro contable, éste depende de la naturaleza o tipo de descuento efectuado. Por lo tanto, para poder orientarlos en el mismo, la entidad debe puntualizar el tipo de descuento, o en caso de que existiere incertidumbre con relación a la procedencia del descuento, le corresponde a la entidad adelantar las acciones que le sean viables dentro del contexto de las normas aplicables a este tipo de controversias.

Por lo anterior, y dado que se requiere de una mayor precisión con relación a las características, condiciones y acciones emprendidas en torno a los descuentos objeto de la consulta, no es posible atender el punto 2 de su consulta, hasta tanto no se allegue la información suficiente, toda vez que ello responde a razones circunstanciales que no permiten definir un tratamiento contable genérico.

CONCEPTO 20122000011581 DEL 27-04-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación 5815 Ajuste de ejercicios anteriores 24 Cuentas por pagar
	Subtema		Reconocimiento contable de vigencias expiradas presupuestales

Doctor
 NELSON MAURICIO VARGAS MOLINA
 Jefe División Contable y Financiera
 Universidad del Tolima
 Ibagué, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-001256-2, mediante la cual consulta “*porque no se contabiliza y se refleja en el pasivo la Reserva Presupuestal y las Vigencias Expiradas que la Universidad constituyó a diciembre 31 de 2011 para ser ejecutadas en el período 2012*”.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con las Vigencias Expiradas, se pronunció el doctor Luis Fernando Villota Quiñones, Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial de la Dirección la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante el concepto 14615 del 3 de junio de 2010, en el siguiente sentido: “*Respecto al tema de las vigencias expiradas, la doctrina se ha pronunciado, para lo cual, el doctor Mario Mejía Cardona, tratadista en presupuesto público, en su libro “El Laberinto Fiscal”, editado por la Escuela Superior de Administración Pública, Bogotá enero de 2002, páginas 332 y 333, señala:*

“5.3.6 De las vigencias expiradas

La vigencia expirada es el mecanismo mediante el cual se atiende el pago de las obligaciones legalmente contraídas, pero que por diferentes motivos no fue posible atenderlas cumplidamente durante la vigencia respectiva o incluirlas en las reservas presupuestales o las cuentas por pagar y que por no estar sometidas a litigio alguno no se requiere de pronunciamiento judicial para autorizar su pago. Se ésta frente a una dificultad administrativa que no puede

implicar el perjuicio de los terceros en sus relaciones con el Estado. La vigencia expirada no es entonces un mecanismo de legalización de pagos adquiridos ilegalmente. (...). (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva contable, el párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: “*Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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).

También, el párrafo 224 de la citada norma contable, en lo relativo a las cuentas por pagar, indica 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. (...). Las cuentas por pagar se registran en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, (...)*”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “*el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no*



reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Con independencia de las formalidades y trámites presupuestales, desde la perspectiva contable y en particular del principio de causación se impone para las entidades contables públicas la obligatoriedad de registrar contablemente todo hecho financiero, económico y social cuando surja la obligación.

En consecuencia, la constitución de la vigencia expirada, figura propia del espectro presupuestal, en sí misma no es el hecho que determina el registro de una obligación contable, toda vez que éstas deben reconocerse a partir del momento en que se reciben a satisfacción los bienes suministrados o servicios prestados por terceros

de buena fé, registrando el correspondiente pasivo en cuentas por pagar.

En este orden de ideas, de existir pasivos que no fueron reconocidos en periodos anteriores, se deben registrar en el momento en que se advierta la omisión, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES si corresponde a Gastos, o en las subcuentas, cuentas y grupos de la clase 1 ACTIVOS acordes con el tipo de transacción, y acreditando la subcuenta que identifica la naturaleza del pasivo en la cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR (Cr), debiendo explicar en las notas a los estados contables la situación presentada.

2. En cuanto al reconocimiento de las reservas presupuestales en la contabilidad financiera como un pasivo, la Contaduría General de la Nación, ya se pronunció al respecto mediante el expediente 20111-150298 del 9 de febrero de 2011, del cual anexo copia, en el sentido de que: "(...) la firma o perfeccionamiento de un contrato, así como los compromisos presupuestales legalizados al 31 de diciembre no constituyen contablemente una obligación".

CONCEPTO 20122000011711 DEL 27-04-12

1 2 6	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2 2.3 2.4	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación 8190 Otros derechos contingentes 1401 Ingresos no tributarios 5720 Operaciones de enlace 3105 Capital fiscal
	Subtema		Reconocimiento por parte de Ministerio de Justicia y del Derecho de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes e inviabilidad de provisionarlas

4 5	TÍTULO	1	BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS DEL ESTADO
	Tema	1.1	Procedencia de realización del reporte del BDME
	Subtema	1.1.1	Consideraciones para el reporte en el Boletín de Deudores Morosos de las deudas objeto de cobro siempre que representen derechos ciertos, reconocidos y en firme, aceptadas por la persona natural o jurídica, y que no estén siendo objeto de discusión en la vía gubernativa, en la jurisdicción ordinaria o contenciosa, ni en proceso de responsabilidad fiscal

Doctora

LILIANA GARCÍA LIZARAZO

Jefe Oficina Asesora Jurídica

Ministerio de Justicia y del Derecho

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000903-2, mediante la cual informa que “De conformidad con lo establecido en el numeral 50, artículo u del Decreto 2897 de 2011, corresponde a la Oficina Asesora Jurídica del Ministerio de Justicia y del Derecho, “Dirigir y coordinar las actividades relacionadas con el proceso de jurisdicción coactiva y efectuar el cobro a través de este proceso de las multas impuestas a favor de la Nación por parte de las autoridades competentes a quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes o hacer efectivo ante las autoridades judiciales competentes, los derechos de crédito que a su favor tiene y velar porque este se desarrolle de acuerdo con la normatividad vigente. Para el ejercicio de esta función, es necesario establecer cuál es el tratamiento contable que debe darse a estas transacciones por parte del Ministerio de Justicia y del Derecho y así mismo ratificar la obligatoriedad de la presentación del reporte en el Boletín de Deudores Morosos (...) las acreencias por multas objeto de cobro por la vía de la jurisdicción coactiva, en concordancia con el principio de devengo o causación son derechos ciertos que deben reconocerse y revelarse dentro del cuerpo del Balance General de la Entidad Contable Pública la que se le ha otorgado la prerrogativa de ejecutar por sus propios, medios a los deudores.

El artículo 7° del Decreto 4473 de 2006, que reglamento la Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública, señala: “Determinación de la tasa de interés. Las obligaciones diferentes a impuestos, tasas y contribuciones fiscales y parafiscales continuarán aplicando las tasas de interés especiales previstas en el ordenamiento nacional”.

En virtud de lo anterior consulta:

- “1. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe dárseles a las multas impuestas por infracción a la Ley 30 de 1986, por las autoridades competentes a favor del Ministerio de Justicia y del Derecho?
2. ¿Se debe causar alguna Provisión sobre estas multas?
3. ¿En el incumplimiento del pago sobre la multa impuesta, se debe aplicar la tasa de interés del 6% anual, de conformidad con lo establecido en el artículo 1617 del Código Civil?

4. ¿Debemos reportar en el Boletín de Deudores Morosos del Estado a las personas deudoras que cumplen con las condiciones establecidas en la Ley 901 de 2004?
5. ¿Si debemos reportar a las personas deudoras en el Boletín de Deudores Morosos del Estado, se debe incluir el valor de la multa impuesta por las autoridades competentes más los intereses causados a la fecha del reporte?
6. ¿Si realizadas las acciones de tipo administrativo, no es posible el recaudo de las multas más los intereses causados, una vez realizado el análisis jurídico correspondiente, como debo proceder a retirar de la contabilidad estas multas e intereses causados?”.

Sobre el particular me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 68 del Código Contencioso Administrativo establece que las obligaciones a favor del Estado “Prestarán mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, los siguientes documentos:

(...)

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero (...) (Subrayado fuera de texto).

El artículo 354 de la Constitución Política determina 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 como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia, señala en su artículo 4° como funciones de la Contaduría General de la Nación, entre otras:

- “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 unificar, 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 (...)."

En virtud de su competencia constitucional y legal, el Contador General de la Nación expidió la Resolución 354 de 2007, por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública.

Los párrafos 117, 120, 152, 156, 264, 265, 266, 274, 307, 308, 309 y 310 del Plan General de Contabilidad Pública establecen:

"117. Devengo o Causación: Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna."

"152 Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros".

(...)

"156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio".

(...)

"264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante

el período contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario".

"265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme." (Subrayado fuera de texto)..

"266 Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo el principio de prudencia. En caso de no reconocer el ingreso, deberá revelarse dicha situación en cuentas de orden contingentes y en las notas a los estados, informes y reportes contables".

(...)

"274. Los ingresos no tributarios... Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones". (Subrayado fuera de texto).

"307 Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. También incluye el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios."

"308. Los hechos que puedan afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública deben reconocerse por el valor estimado, determinado mediante metodologías de reconocido valor técnico, el cual es susceptible de actualizarse periódicamente..."

"309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible".

"310. Las cuentas de orden deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos

provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos. Por su parte, las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales”.

Por su parte, el Catálogo General de la Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES: “Representa el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes”.

“1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS: Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios (...)”.

4110-NO TRIBUTARIOS: “Representa el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1401-Ingresos no Tributarios y la 2915-Créditos Diferidos”.

8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR): “Representa el valor de la contrapartida a las cuentas clasificadas en el Grupo 81-Derechos Contingentes”.

8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES: “Representa el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente”.

La Ley 30 de 1986, por la cual se adopta el Estatuto Nacional de Estupefacientes se dictan otras disposiciones establece las diferentes modalidades de multas que jurídicamente se imponen a quien contravengan las disposiciones allí dispuestas.

El Diccionario de Términos de Contabilidad Pública, define la multa como “Derecho a favor de las entidades públicas, que tiene su origen en la aplicación de sanciones económicas a los infractores de normas legales”.

El parágrafo 3° de la Ley 901 de 2004, en lo relacionado con la elaboración del Boletín De Deudores Morosos del Estado (BDME), establece que “Las entidades estatales

para relacionar las acreencias a su favor pendientes de pago deberán permanentemente en forma semestral, elaborar un boletín de deudores morosos, cuando el valor de las acreencias supere un plazo de seis (6) meses y una cuantía mayor a cinco (5) salarios mínimos legales vigentes. Este boletín deberá contener la identificación plena del deudor moroso, bien sea persona natural o jurídica, la identificación y monto del acto generador de la obligación, su fecha de vencimiento y el término de extinción de la misma (...) El boletín será remitido al Contador General de la Nación durante los primeros diez (10) días calendario de los meses de Junio y Diciembre de cada anualidad fiscal (...)”.

En cuanto a las sumas a reportar en el BDME, el artículo 4° del Decreto 3361 de 2004, expresa que “El valor absoluto de los cinco (5) salarios mínimos legales mensuales vigentes de las acreencias reportadas por las entidades estatales será el que corresponda a la sumatoria de la obligación principal y los demás valores accesorios originados como consecuencia de la misma, tales como intereses corrientes, intereses de mora, comisiones, sanciones, entre otros. (...) Las personas que tengan obligaciones morosas por diferentes conceptos en una misma entidad estatal, serán reportadas en el Boletín siempre que la sumatoria de las obligaciones, incluidos los demás valores accesorios originados como consecuencia de las mismas, cumplan con el requisito de valor y plazo determinados en la ley”.

Ahora bien, en lo relativo al ámbito de aplicación del BDME, el artículo 1° de la Resolución 531 de 2009 establece que: “La presente resolución debe ser aplicada por las entidades y organismos estatales que reportan información contable a la Contaduría General de la Nación, incluidas las que se encuentran en proceso de supresión o disolución con fines de liquidación”.

El artículo 3° de la misma Resolución dispone que: “La información que deben reportar las entidades públicas en el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), corresponde a los siguientes criterios: Para todos los efectos del proceso de reporte y consolidación de la información del BDME, las acreencias a favor del Estado serán las que correspondan a los saldos de los derechos reconocidos y revelados en pesos, a una fecha de corte, en las subcuentas de los grupos 13-Rentas por Cobrar y 14-Deudores, del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública; así como los valores revelados en las subcuentas 831535-Rentas por cobrar y 831536-Deudores, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras, que representan derechos que han sido retirados de las subcuentas de los grupos del activo anteriormente señalados, cuya posibilidad de recuperación es incierta, pero que aún prestan mérito ejecutivo y la entidad los controla en estos conceptos.



En todo caso, las acreencias reportadas en el BDME deben ser ciertas, reconocidas y en firme a favor del Estado, aceptadas por la persona natural o jurídica, y que no estén siendo objeto de discusión en la vía gubernativa, en la jurisdicción ordinaria o contenciosa, ni en proceso de responsabilidad fiscal". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Para responder a la primera pregunta planteada, se concluye de los antecedentes que el reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento de los principios de Causación o Devengo y Prudencia. En ese sentido, los ingresos tributarios y no tributarios deben reconocerse como derechos cuando se encuentren en firme las liquidaciones oficiales y los actos administrativos que los imponen, por lo cual las multas que no estén en firme, se constituyen en derechos pecuniarios potenciales que deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y un crédito en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Cuando de forma definitiva, la autoridad competente declare la multa a favor del Estado, el tratamiento contable corresponde a la cancelación de las cuentas de orden mediante un crédito a la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y como contrapartida un débito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

De manera simultánea, deberá reconocer el derecho mediante un débito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Si una vez realizadas las acciones de tipo administrativo para realizar el recaudo la persona natural o jurídica realiza el pago a la Dirección Nacional de Crédito Público y del Tesoro Nacional, el reconocimiento contable corresponde a un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Ahora bien, si no obstante las acciones administrativas realizadas no es posible el recaudo de la multa, una vez realizado el análisis jurídico correspondiente se determina la extinción del derecho por causas diferentes a cualquier forma de pago, la entidad procederá, por tratarse de una entidad de Gobierno General y dado que los ingresos respectivos no provienen de la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables, se debe proceder a retirar de la contabilidad el mencionado

derecho reconocido, mediante un débito a la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y como contrapartida un crédito a la subcuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este caso, si la entidad considera que es pertinente ejercer algún control adicional, por cuanto a pesar de que la posibilidad de recuperación sea incierta, pero el derecho aún presta mérito ejecutivo, puede efectuar su registro alternamente debitando la subcuenta 831536-Deudores de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Respecto a su segunda pregunta, teniendo en cuenta que los deudores de las entidades de gobierno general que no están asociados a la prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión, por lo cual deben retirarse de la contabilidad cuando se extinga el derecho por causas diferentes al pago como en el caso de la prescripción.

Respecto a la tercera pregunta, acerca de la tasa de interés que debe aplicarse a las deudas morosas por conceptos de multas, este Despacho no es competente para determinar las normas jurídicas que le son aplicables al caso planteado, pues las competencias constitucionales y legales del Contador General de la Nación están relacionadas exclusivamente con la interpretación de la normativa contable pública.

En relación con la cuarta pregunta planteada, las acreencias a favor del Estado se deben reportar en el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), durante los primeros diez (10) días calendario de los meses de Junio y Diciembre de cada anualidad fiscal, siempre que representen derechos ciertos, reconocidos y en firme, aceptadas por la persona natural o jurídica, y que no estén siendo objeto de discusión en la vía gubernativa, en la jurisdicción ordinaria o contenciosa, ni en proceso de responsabilidad fiscal. En ese sentido, se reportan en el Boletín de Deudores Morosos del Estado, los saldos de las subcuentas y cuentas de los grupos 13-Rentas por Cobrar y 14-Deudores, del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública; así como los valores revelados en las subcuentas 831535-Rentas por cobrar y 831536-Deudores, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras, siempre que se cumpla con los requisitos señalados en las normas relacionadas en los antecedentes y que regulan el Boletín de Deudores Morosos del Estado.

En cuanto a la quinta pregunta, el deudor debe ser objeto de reporte, siempre que la sumatoria de los conceptos relacionados con la obligación (capital, intereses y demás conexos) cumplan con los requisitos de valor y plazo establecidos en la Ley, es decir, mayor a cinco (5) salarios mínimos mensuales legales vigentes y el período de morosidad sea mayor a seis (6) meses.

CONCEPTO 20122000016271 DEL 31-05-12
ESTE CONCEPTO COMPLEMENTA EXPEDIENTE 200711-105343 DEL 17-12-2007

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación
		1.2	Normas técnicas relativas a activos/Deudores
		1.3	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
	Subtema		Tratamiento contable del convenio interadministrativo No. 46/1162 entre ISAGEN S.A. y la Unidad de Planeación Minero Energética-UPME

Doctora
 MILEIDI ISABEL CORPUS
 Profesional Universitario
 Contraloría General de ISAGEN S.A.
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-001242-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable tanto para el comprador como para el vendedor del Convenio Interadministrativo No. 46/1162, celebrado entre la Unidad de Planeación Minero Energética-UPME e ISAGEN, el cual fue liquidado mediante acta celebrada entre las partes.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Las cláusulas 1, 2, 5 y 9 del Convenio Interadministrativo No. 46/1162, celebrado entre la UPME e ISAGEN S.A., indican:

PRIMERA - OBJETO

"a) Establecer los acuerdos y los términos para que la UPME ponga a disposición de ISAGEN, los estudios y diseños, licencias y permisos, trámites relativos a la obtención de licencias y permisos en el estado en que se encuentren, y algunos predios, (en adelante los "Proyectos"), todo lo anterior relacionado con los proyectos que se encuentren en el Portafolio de Futuros Proyectos Hidroeléctricos y Térmicos y que fueron asignados a la UPME por parte de la Nación, (en adelante los "Proyectos"), todo lo anterior relacionado con los proyectos que se encuentren en el Portafolio de Futuros Proyectos Hidroeléctricos y Térmicos y que fueron asignados a la UPME por parte de la Nación (...). La anterior entrega se realiza a título de mera tenencia.

b) Determinar los derechos de la UPME en cada Proyecto, en el evento en que ISAGEN decida (i) acometer el

desarrollo de algún Proyecto o (ii) vender algún Proyecto a terceros (en cualquier etapa que considere conveniente), ya sea total o parcialmente.

(...)

SEGUNDA - ENTREGA

Una vez formalizada la autorización de la UPME para que ISAGEN reciba a título de tenencia los estudios y diseños, conserve la titularidad de las licencias y permisos, conserve la titularidad de los trámites adelantados para obtener las licencias y permisos, y la tenencia de los predios, relativos a los Proyectos, ISAGEN tendrá sobre dichos activos el título de tenedor en el caso de los estudios y predios y de titular en el caso de licencias o permisos, según el caso (...).

QUINTA - EJECUCIÓN O VENTA DE ALGÚN PROYECTO

En el evento en que ISAGEN decida (i) acometer la ejecución de algún Proyecto, o (ii) vender algún Proyecto a terceros (en la etapa que considere conveniente), ya sea total o parcialmente, pagará a la UPME el Valor Inicial de los Derechos de la UPME respecto de dicho Proyecto, más la actualización de dicho valor (...). Este pago se realizará por parte de ISAGEN únicamente cuando se logre el cierre financiero del Proyecto en particular, cuando sea ejecutado o cuando se suscriba el documento de venta en caso que el Proyecto sea vendido. Si no se logra el cierre financiero del Proyecto en particular o no se logra suscribir el documento en el cual conste la venta del Proyecto, ISAGEN no estará obligada a pagar a la UPME,



valor alguno por los derechos en el Proyecto y devolverá los activos entregados a la UPME (...).

PARÁGRAFO PRIMERO. Se entiende por "Cierre Financiero" la consecución de los recursos necesarios para el acometimiento del Proyecto de que se trate. Se entenderá que se han obtenido los recursos financieros necesarios cuando se obtenga un documento en el cual conste el compromiso para fondear los requerimientos de recursos del Proyecto.

(...)

NOVENA - PROPIEDAD DE LOS ACTIVOS

La propiedad de los activos relativos a los Proyectos que se ponen a disposición de ISAGEN mediante el presente Convenio, corresponde a la UPME. Pese a lo anterior, y teniendo en cuenta que la UPME conserva dicha propiedad, esta entidad delega en ISAGEN todo lo relativo a las negociaciones o acuerdos relativos a los Proyectos". (Subrayados fuera de texto).

Los considerandos 3 y 4, y las cláusulas 1, 2, 3 y 4 del acta de liquidación anticipada del convenio No. 46/1162 celebrado entre UPME e ISAGEN S.A., señalan:

CONSIDERANDOS

(...)

CUARTO. Que mediante comunicación No. 17136667 de junio 14 de 2007, ISAGEN ejerció la opción de compra sobre los derechos de la UPME en los estudios de los Proyectos Hidroeléctricos Sogamoso y Andaquí y que las Partes acordaron que el valor de dichos derechos corresponde al valor estimado que se calcule al 30 de junio de 2007, de acuerdo con la fórmula establecida en el Convenio suscrito por las Partes, actualmente vigente. Igualmente se acordó que la forma de pago de los derechos mencionados por ISAGEN a la UPME corresponde a la establecida de manera explícita en el convenio mencionado, tal como se establece en el documento de compraventa correspondiente.

SEXTO. De acuerdo con los anteriores considerandos, ISAGEN y la UPME han convergido en una fórmula mediante la cual se terminará el Convenio sin someterse al plazo inicialmente previsto (...), en los términos y condiciones que se indica a continuación, en las siguientes.

CLÁUSULAS:

PRIMERA - EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ISAGEN DE ADQUIRIR LOS DERECHOS DE LA UPME EN LOS ESTUDIOS DE LOS PROYECTOS SOGAMOSO Y ANDAQUÍ

(...)

Con la suscripción de la presente acta se entiende que la UPME cede a ISAGEN la totalidad de los derechos en

los estudios y diseños, incluyendo licencias y permisos, trámites relativos a la obtención de licencias y permisos en el estado en que se encuentren, correspondientes a los Proyectos Hidroeléctricos Sogamoso y Andaquí y el predio Santa María asociado al Proyecto Sogamoso, ubicado en el municipio de Girón (...). ISAGEN mantendrá la tenencia aunada con la propiedad de dichos estudios y diseños y mantendrá la titularidad de las licencias y permisos (...). (Subrayados fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 117, 119, 152 y 309 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación (...).

9.1.1.3 Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

(...)

9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

(...)

309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia,

determinada con base en la información disponible.”
 (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, el tratamiento contable del Convenio Interadministrativo No. 46/1162, celebrado entre la UPME e ISAGEN S.A., corresponde a:

1. ENTREGA DE LOS ESTUDIOS Y DISEÑOS, LICENCIAS Y PERMISOS, Y DE LOS PREDIOS ASOCIADOS A LOS PROYECTOS

c) Tratamiento contable para UPME

La Contaduría General de la Nación mediante el expediente 200711-105343 del 17 de diciembre de 2007, reconstruyó los registros contables que desde el 2004, se le habían indicado a UPME para registrar este tipo de operación, como se presenta a continuación: “Con base en el convenio con ISAGEN, la entrega de los bienes y derechos se debió registrar de la siguiente forma:

1. Estudios técnicos

Debieron permanecer en la subcuenta 197005-Derechos y a nivel de auxiliar, detallar el estado, es decir, entregados a terceros.

2. Terrenos

Débito en la subcuenta 192006-Bienes inmuebles en comodato de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605-TERRENOS, (...)”

Respecto al registro anterior, es preciso aclarar que el uso de la subcuenta 192006-Bienes inmuebles en comodato, hoy 192006-Bienes inmuebles entregados en comodato, es pertinente para el registro de los predios entregados por UPME a ISAGEN, para que esta última los use en el desarrollo de su cometido estatal sin cancelar contraprestación alguna a UPME. Ahora bien, en el caso de que ISAGEN no este usando los bienes, los debió reconocer en la subcuenta 192090-Otros bienes entregados a terceros.

En lo referente a las licencias y permisos, dado que UPME entregó a ISAGEN la titularidad de los mismos, UPME debió proceder a retirar estas licencias y permisos de la respectiva cuenta y subcuenta del activo, donde las tenía reconocidas y como contrapartida afectar la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

-Tratamiento contable para ISAGEN S.A.

Los estudios y los diseños recibidos por ISAGEN en calidad de tenencia, debieron ser reconocidos por esta última en cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA

(DB) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Para el caso de los terrenos recibidos en calidad de tenencia, ISAGEN debió reconocerlos mediante un débito en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

En lo referente a las licencias y permisos, puesto que UPME hizo entrega de la titularidad de las mismas, ISAGEN debe evaluar si reúnen las características para ser consideradas como un activo intangible como lo indica el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, y proceder a su reconocimiento mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1970-INTANGIBLES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

d) CAUSACIÓN DE LOS DERECHOS A FAVOR DE UPME Y DE LA OBLIGACIÓN PARA ISAGEN S.A.

2.1. Tratamiento contable en la UPME

Teniendo en cuenta que ISAGEN en el acta de liquidación del convenio 46/1162, ejerce la opción de compra sobre los proyectos de Sogamoso y Andaquí, y que el convenio celebrado establece que cuando ISAGEN efectúe el cierre financiero del proyecto en particular o se logre suscribir el documento en el cual conste la venta del proyecto a terceros debe pagar el valor de los derechos que le corresponden a UPME en cada proyecto, esta última debe reconocer un derecho contingente, mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Db). Lo anterior por cuanto, en caso de no lograrse el cierre financiero o la respectiva venta a terceros, no se genera ninguna obligación para ISAGEN y por tanto, deberá devolver los bienes a la UPME.

Una vez, ISAGEN informe a la UPME que se llevó a cabo el cierre financiero o la suscripción del contrato de venta a terceros del proyecto, se genera el derecho cierto para la UPME, y por tanto debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS en el caso del predio, y un crédito al auxiliar de la subcuenta 197005-Derechos, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, donde se encuentran



reconocidos los derechos sobre los estudios y diseños como entregados a terceros; e igualmente reconocer la utilidad o pérdida en las subcuentas 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS o 580801-Perdida en venta de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, respectivamente. Así mismo, debe cancelar el registro realizado en cuentas de orden.

Es de anotar que con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable señalado en el numeral 3 de las conclusiones del concepto 200711-105343 del 17 de diciembre de 2007.

2.2. Tratamiento contable en ISAGEN

Por su parte, ISAGEN debe reconocer una obligación contingente en cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control de la subcuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 919090-Otras responsabilidades contingentes, de la cuenta

9190-OTRAS RESPONSABILIDADES CONTINGENTES, puesto que de acuerdo con lo indicado en el convenio celebrado, solo hasta cuando se efectúe el cierre financiero del proyecto en particular o se logre suscribir el documento en el cual conste la venta del proyecto a terceros, no existe una obligación real para ISAGEN.

En el momento en que ISAGEN efectuó el cierre financiero o la suscripción del contrato de venta a terceros del proyecto, debe incorporar los predios adquiridos mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1605-TERRENOS; un débito en la subcuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS para los estudios técnicos; y como contrapartida en ambos casos, un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, por el valor total de la obligación.

Así mismo, debe amortizar los estudios y las licencias durante el tiempo en que se espera obtener el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados.

CONCEPTO 20122000017651 DEL 15-06-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PCCP
	Tema	1.1 1.2	Principios de contabilidad/Devengo o causación Normas técnicas relativas a los pasivos
	Subtema		Reconocimiento contable de las obligaciones relacionadas con los servicios públicos y otros servicios a cargo de la entidad territorial

Doctora
LUZ MIREYA GÓMEZ GIRALDO
Profesional Especializado
Contraloría General de Caldas
Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-0001902-2, mediante el cual solicita se indique el procedimiento contable para reconocer las deudas que la entidad territorial ha adquirido por servicios públicos y otros servicios, en consideración a que en los últimos tres meses del año no cuenta con presupuesto para el pago y se presenta divergencia de opinión entre contadores en razón a que algunos consideran que la

causación debe hacerse cuando se expida el certificado de disponibilidad presupuestal.

En los siguientes términos se resuelve su consulta.

CONSIDERACIONES

Respecto de la normatividad Contable Pública, los Principios de Contabilidad: "117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan,

con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período. (...).

De otra parte, el párrafo 202 de las Normas técnicas relativas a los pasivos contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que: "(...) Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal".

Adicionalmente, el párrafo 203 del mismo texto normativo señala que "Las normas Técnicas relativas a los pasivos están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de las obligaciones de la entidad contable pública."

Así mismo, los párrafos 224 y 226 al indicar los criterios para el reconocimiento de las Cuentas por pagar, señalan: "224. 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. (...) Las cuentas por pagar se registran 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, su reconocimiento debe estar condicionado al origen de la obligación en virtud del acto jurídico que la sustenta."

"226. Las 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 y costos de endeudamiento. (...)"

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que las facturas correspondientes a servicios públicos a cargo de la entidad territorial deben reconocerse contablemente en los respectivos gastos o costos y en las cuentas por pagar, en el momento en que se conoce la obligación, de acuerdo con las normas técnicas relativas a los pasivos y al principio de causación, con independencia de si existe o no disponibilidad presupuestal para atender el pago, si se advierte que el propósito de la contabilidad más que registrar las circunstancias de orden presupuestal, debe ocuparse en reconocer y revelar adecuadamente y oportunamente la situación y actividad financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública.

CONCEPTO 20122000039501 DEL 06-12-12

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		Tema	1.1 1.2 2.1 3.1 3.2 3.3
	Subtema		Reconocimiento del impuesto al servicio de alumbrado público



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctores

FABIO MORENO GAITÁN

Secretario de Hacienda y Finanzas Públicas

MÓNICA EUGENIA ÁLVAREZ GUTIÉRREZ

Directora Operativa de Contaduría y Contadora

Alcaldía de Pereira

Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003507-2, en la cual consulta el tratamiento contable a aplicar al contrato de concesión celebrado por el Municipio de Pereira para la prestación del servicio de alumbrado público en el Municipio.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Decreto 2424 de julio 18 de 2006, “*Por el cual se regula prestación del servicio de alumbrado público*”, en el artículo 4°. Señala, “**Prestación del Servicio:** Los Municipios o Distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público. El Municipio o Distrito lo podrá prestar directa o indirectamente a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros del servicio de alumbrado público.”

Parágrafo: Los Municipios tienen la obligación de incluir en sus presupuestos los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos por impuesto de alumbrado público en caso de que se establezca como mecanismos de financiación.”

Así mismo, sobre el servicio de alumbrado público, el artículo 1° de la Resolución 043 de 1995, expedida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), señala que:

“Para efectos de la presente resolución se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO: *Es el servicio consistente en la iluminación de las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación que no se encuentren a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del Municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales. También se incluirán los sistemas de semaforización y relojes electrónicos instalados por el Municipio. Por vías públicas se entienden los senderos peatonales y públicos, calles y avenidas de tránsito vehicular”.*

El artículo 2° del mismo texto normativo, expresa respecto a la responsabilidad en las etapas de prestación del servicio de alumbrado público, que: “(...) El suministro de la energía eléctrica para el servicio de alumbrado público es responsabilidad de la empresa distribuidora o comercializadora con quien el Municipio acuerde el suministro, mediante convenios o contratos celebrados con tal finalidad. Las características técnicas de la prestación del servicio se sujetarán a lo establecido en los Códigos de Distribución y de Redes”.

Por su parte, el artículo 6° de la misma Resolución, señala al hacer referencia a la facturación, que: “*La empresa distribuidora o comercializadora facturará mensualmente o bimestralmente el servicio de alumbrado público al municipio, de acuerdo con el sistema de facturación que tenga autorizado la empresa suministradora de energía eléctrica”.*

En desarrollo de las normas relacionadas, mediante el Acuerdo 125 de 1998 el Concejo Municipal de Pereira aprobó a favor del Municipio el impuesto de alumbrado público, el cual fue modificado con el Acuerdo No. 32 de 2000, el cual en el artículo 3° dispone, “**Objeto del Impuesto.** Lo constituye la asunción de los costos de administración, funcionamiento, mantenimiento, expansión, repotenciación, modernización y demás actividades necesarias para la prestación eficiente del servicio de alumbrado público en el Municipio.”

El mismo Acuerdo en el artículo 4° señala, “**Causación del impuesto.** El impuesto sobre el servicio de alumbrado público se causará mensualmente.”

En relación con la forma de cobro el artículo 5 indica: “El impuesto sobre el servicio de alumbrado público se cobrará conjuntamente con la factura de venta de servicios públicos domiciliarios y/o con la factura de impuesto predial, según lo determine la Administración Municipal, para garantizar la continuidad en la prestación del servicio.”

Para dar aplicación al Acuerdo aprobado, el Municipio de Pereira suscribió el Contrato de Concesión No. 01 suscrito con la firma Energía y Alumbrado de Pereira S. A. E.S.P. determina:

Cláusula primera. **“Objeto y Alcance.** El objeto del presente contrato es: Garantizar mediante el sistema de concesión la prestación del servicio de alumbrado público en el Municipio de Pereira (...). (Subrayado fuera de texto).

Parágrafo primero. Alcance. En virtud del presente contrato y en desarrollo de su objeto, el concesionario tendrá a su cargo, la prestación del Servicio de Alumbrado Público. (...)

Este servicio comprende los siguientes aspectos: 1. Administración (...) II. Operación (...) III. Mantenimiento (...) IV. Expansión de la infraestructura. V. Modernización. Además, comprende cancelar el suministro y/o distribución de energía, desde la iniciación de la prestación del servicio con base en la facturación enviada por la entidad que suministre y/o distribuya la energía, (...). “

Cláusula segunda: **“De las obligaciones del Concesionario.** (...) 17. Cancelar a la entidad que suministre y/o distribuya el servicio de energía eléctrica para el alumbrado público, el suministro y/o distribución de energía, desde la iniciación de la prestación del servicio con base en la facturación enviada en los términos y plazos previstos en los respectivos contratos. (...).”

Cláusula tercera: **“De las obligaciones del Municipio de Pereira.** 1. Garantizar la transferencia de los recaudos por concepto de tarifa de Alumbrado Público por parte del contratista recaudador y de acuerdo con el sistema de facturación y recaudo previamente establecido y debidamente contratado. (...) 3. Solicitar el reporte del traslado de recaudos que corresponda al Concesionario, de acuerdo con el numeral 1.5. Hacer entrega al Concesionario de la infraestructura adscrita al Alumbrado Público mediante acta”.

Cláusula quinta: **“Valor del contrato.** (...) Su valor será el monto total de los recaudos que anualmente certifique la entidad fiduciaria. (...).”

Cláusula décima quinta: **“Infraestructura.** Conforman la infraestructura del alumbrado público a ser utilizada por el Concesionario los bienes y elementos que sean entregados inicialmente por la Empresa de Energía de Pereira S.A. E.S.P. y el municipio de Pereira. Esta infraestructura será debidamente detallada en el acta de entrega conforme al inventario realizado por el Municipio y el Concesionario, (...). “

Cláusula décima séptima: **“Forma y condiciones de pago:** El municipio de Pereira garantizará al Concesionario la transferencia del recaudo mensual por concepto de la tarifa de Alumbrado público.”

Por solicitud realizada por la CGN, el Municipio amplió la información inicialmente suministrada, en la cual aclaran que la Empresa de Energía y alumbrado de Pereira S. A.

E.S.P. (ENELAR) Pereira es la encargada de prestar el servicio de energía.

Así mismo la facturación y el recaudo son realizados por las empresas ENELAR Pereira, y por las Empresas Municipales de Cartago y Multiservicios S.A.

El fideicomitente es el Municipio de Pereira.

En relación con la normatividad contable pública, el párrafo 117 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, al referirse al principio de contabilidad pública de Devengo o causación, expresa, *“los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período”.*

Además, los párrafos 264, 265, 272 y 273, del mismo instrumento normativo, en relación con las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental señalan que:

“264. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.

(...)

272. Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales.

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (...).”

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos



del Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 25. Bienes de uso permanente sin contraprestación, señala, "(...) La entidad del gobierno general, o la empresa, que entrega a una empresa pública bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta 199977-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien entregado y se acredita la subcuenta 311576-Otros activos ó 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

La empresa que recibe de otra empresa, o de una entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, los registra acreditando la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS y debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)."

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad, describe las cuentas del Grupo 13-RENTAS POR COBRAR como, "En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, 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."

Respecto de las siguientes cuentas el Catálogo General de Cuentas señala,

4105-TRIBUTARIOS, "Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual (...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyen los ingresos.
2. La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

SE ACREDITA CON:

1. El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes.
2. El mayor valor establecido en las liquidaciones oficiales en firme."

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: "Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras, y las subcuentas y cuentas de los grupos 13-Rentas por cobrar, 14-Deudores, la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-Recursos recibidos en administración (...).

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor de los recursos entregados. (...).

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los recursos reintegrados.
2. El valor de los gastos generados.
- 3- El valor de los activos adquiridos.
- 4- El valor de los pasivos cancelados.(...)."

2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS: "Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o persona natural.
2. El valor de la disminución de los derechos causados en la entidad contable pública. (...).

SE ACREDITA CON:

El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos. (...)"

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo anteriormente señalado, se infiere que el cobro por el servicio de alumbrado público a los habitantes del Municipio de Pereira corresponde a un impuesto, debidamente aprobado por el Concejo Municipal, que debe ser reconocido por el Municipio. De conformidad con el contrato de concesión y la reglamentación existente, pueden identificarse los hechos económicos que deben reconocerse de la siguiente forma:

1- Bienes entregados al concesionario

Como el contrato para la prestación del servicio de alumbrado público prevé que el Municipio entregará la infraestructura del alumbrado público, los bienes entregados que el Municipio tenía registrados en el grupo 16 de Propiedades, planta y equipo, deben estar reconocidos en la subcuenta 192011-Bienes muebles entregados en concesión, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

2- Causación del impuesto sobre el servicio público.

El Municipio de Pereira debe causar el ingreso por el impuesto de acuerdo con el Principio de devengo o causación, mediante un débito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL con crédito en la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

3- Recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público por parte de Empresas de servicios públicos.

Como el recaudo de los recursos lo realizan las Empresas ENELAR Pereira, Empresas Municipales de Cartago y Multiservicios S.A., con la información que éstas suministren, el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL.

Por su parte las Empresas de servicios públicos, de carácter público que efectúen el recaudo, debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, acreditando la subcuenta 290502-Impuestos, de la cuenta, 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

4- Giro de los recursos a la Fiduciaria por parte de las Empresas recaudadoras

El recaudo del impuesto por parte de las Empresas de Servicios públicos, de carácter público, depositado en la Fiduciaria, será registrado mediante un débito

en la subcuenta 290502-Impuestos, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la información suministrada por las empresas recaudadoras, sobre el giro de los recaudos a la Sociedad Fiduciaria, el Municipio de Pereira registrará un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN con crédito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

5- Causación en el Municipio de la prestación del servicio de energía por parte de ENELAR y obras de infraestructura capitalizables realizadas con cargo al impuesto.

El Municipio debe incluir el importe por la prestación del servicio de alumbrado público, y reconocer el costo relativo a la expansión, repotenciación y modernización y demás obras capitalizables por el crecimiento de la infraestructura, que con cargo a los recursos provenientes del impuesto de alumbrado desarrolla la Empresa ENELAR.

Para ello reconocerá como un gasto el valor del servicio, por tratarse de un servicio comunitario a cargo del Municipio conforme a lo señalado por el Decreto 2424 de julio 18 de 2008, mediante un débito en la subcuenta 521115-Servicios Públicos, de la cuenta 5211-GENERALES, un débito en subcuenta 192011-Bienes muebles entregados en concesión, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS por la ampliación capitalizable de la infraestructura, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401 ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, para reconocer el valor de las acreencias con ENELAR.

Por su parte ENELAR reconocerá los derechos relativos a los mismos conceptos, con cargo al Municipio, el ingreso por la prestación del servicio de energía y los pasivos por los costos incurridos en las adquisiciones de bienes y servicios asociados a la expansión, repotenciación y modernización y demás obras capitalizables derivadas del fortalecimiento de la infraestructura que le pertenece al Municipio, y que son financiadas con el impuesto de alumbrado público.

6- Pago de la prestación del servicio público de energía por parte de la Fiduciaria de Occidente.

Una vez la Fiduciaria de Occidente gire los recursos a la Empresa ENELAR, el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401 ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y un crédito en la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS



ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, disminuyendo así los derechos registrados, según las condiciones acordadas en los contratos.

7- Gastos por administración de la Fiducia.

Como fideicomitente, salvo condición en contrario, el Municipio reconocerá los gastos por administración de la

Fiducia en la subcuenta 580526-Administración de fiducia, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y su contrapartida dependerá de la modalidad que se hay acordado para realizar el pago respectivo.

CONCEPTO 20122000040671 DEL 18-12-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación
	Subtema		Aplicación del Principio de Contabilidad Pública de devengo o causación

Doctora

CLARA CECILIA ORREGO S.

Contadora

Armada Nacional

Buenaventura, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada en este despacho con el No. de Expediente 2012-550-003743-2, en el cual manifiesta:

“Como Armada Nacional y para realizar una adjudicación de un CONTRATO DE INVERSIÓN, el oferente ha declarado ingresos de la vigencia 2011, en sus Estados Financieros y declaración de renta 2011, de contratos que tenía firmados entre las partes, con otras entidades estatales en la vigencia 2011, pero no se cumplió en totalmente (sic), y por lo tanto quedo (sic) el valor adeudado por la entidad estatal como RESERVA PRESUPUESTAL, pero el Proveedor presento saldo como CUENTAS X COBRAR. (Contratos en Ejecución). Es motivo esta situación de RECHAZO DE LA OFERTA?”

Teniendo en cuenta que las entidades privadas, manejan el principio de la CAUSACIÓN, mientras que las entidades Estatales manejamos el principios de CAUSACIÓN pero también manejamos conceptos por principio de CAJA.”

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política que crea la figura del Contador General de la Nación, establece en su artículo 354 que

“habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, (...)” (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 4 de la Ley 298 de 1996, Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política de la república de Colombia, se crea la Contaduría General de la Nación como una unidad administrativa especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, entre otras, las siguientes: *“a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público (...) i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación”.* (Subrayado fuera de texto).

Así mismo los párrafos 117 del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos:

"117. Devengo o causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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

Con base en las consideraciones le manifestamos que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996,

la CGN no es competente para conceptuar sobre aspectos presupuestales y en consecuencia, en cumplimiento de lo expresado en el artículo 33 del Código Contencioso Administrativo que establece que las consultas a efectuar a las autoridades deben tener relación con las materias a su cargo, nos permitimos dar traslado de esta consulta a la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, comunicación sobre la cual anexamos copia.

Ahora bien, desde la perspectiva de la regulación, las operaciones, hechos y transacciones realizadas por las entidades públicas sujetos al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, deben reconocerse en la contabilidad, con bajo el principio de devengo o causación.

CONCEPTO 20122000026491 DEL 19-09-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación/Prudencia 4115 Rentas parafiscales
	Subtema		Reconocimiento por parte de FEDEARROZ, de la cuota de fomento arrocero

Doctor

RAFAEL HERNÁNDEZ LOZANO

Representante Legal

Fondo Nacional del Arroz (FEDEARROZ)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002446-2, en la cual consulta si el procedimiento de causación contable de los ingresos por la cuota de fomento utilizado por la entidad se ajusta a las normas y principios de contabilidad pública, teniendo en cuenta que actualmente los ingresos reportados por los agentes recaudadores se causan utilizando como soporte el documento denominado "Formulario Único de Declaración y Pago de la Cuota de Fomento Arrocero", en el cual se registran y declaran las cuotas de fomento retenidas por el agente recaudador en el mes inmediatamente anterior; operación que se sustenta debido a que el plazo para la presentación y el pago de estas cuotas debe hacerse el

décimo día hábil del siguiente mes, de acuerdo con las disposiciones legales sobre la materia.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 6 de la Ley 67 de 1983, por la cual se modifican unas cuotas de fomento, y se crean unos fondos y se dictan normas para su recaudo y administración, señala que: "(...) Los recaudadores de las cuotas mantendrán dichos recursos en cuentas separadas y están obligados a entregarlos a la entidad administradora a más tardar dentro de los diez (10) días del mes siguiente al de recaudo." (Subrayado fuera de texto).



Por su parte, el artículo 4 del Decreto 1000 de 1984, reglamentario de la Ley 67 de 1983, establece que: “Los recaudadores, deben remesar mensualmente a la Federación correspondiente las sumas que se recauden por concepto de las Cuotas de Fomento, dentro de los diez (10) días del mes inmediatamente siguiente al del recaudo, enviando con la remesa una relación debidamente totalizada y firmada por el representante de la entidad recaudadora.”

Con relación a la normativa contable pública, el párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo.” (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 120 del PGCP establece el principio de Prudencia de la siguiente manera: “En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)” (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 264 del PGCP señala que “Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.”

Conforme al párrafo 265 del PGCP, “El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación

de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.” (Subrayado fuera de texto).

Según el párrafo 276 del PGCP, “La rentas parafiscales son gravámenes que afectan un determinado y único grupo social y económico y se utilizan para beneficio del propio sector.”

La estructura de la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES, tiene creada la subcuenta 411503-Cuota de fomento.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con la normativa contable vigente, los ingresos por concepto de cuota de fomento deben reconocerse con base en los principios de Devengo o Causación y Prudencia, esto es, en el momento en que surja el derecho y sin sobreestimar los ingresos.

Por lo anterior y dado que la Ley 67 de 1983 y el Decreto 1000 de 1984 señalan que los recaudadores de las cuotas mantendrán dichos recursos en cuentas separadas y están obligados a entregarlos a la entidad administradora a más tardar dentro de los diez (10) días del mes siguiente al de recaudo, para lo cual deben enviar una relación debidamente totalizada y firmada por el representante de la entidad recaudadora, documento que se constituye en el documento idóneo para el reconocimiento de la cuota de fomento que se registra en la subcuenta 411503-Cuota de fomento de la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES, en el momento en que el recaudador presente el “Formulario Único de Declaración y Pago de la Cuota de Fomento Arrocerero”.

En consecuencia, las declaraciones y pagos efectuados en los primeros días del mes de enero, correspondientes a los recaudos efectuados en el mes de diciembre, se deben reconocer en el mes de enero.

9.4 Asociación

CONCEPTO 20122000004891 DEL 02-03-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Principios de contabilidad pública/Asociación 7 Costos de producción 5808 Otros Gastos Ordinarios
	Subtema		Reconocimiento del IVA asumido por efecto de la proporcionalidad de operaciones en función de la naturaleza de la erogación

Doctora
 Martha Parada Rincón
 Jefe de Contabilidad
 Metrotel Redes S. A.
 Barranquilla, Atlántico

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2011-255-0000199-2 en la cual expresa que: “la empresa METROTEL REDES S. A. registra en la cuenta contable 580803 Impuestos Asumidos, el IVA asumido por efecto de la proporcionalidad, teniendo en cuenta que dentro del Plan General de la Contabilidad Pública no existe una cuenta específica para este costo.”

Además manifiesta que “desea conocer el concepto de la Contaduría para el tratamiento contable que la compañía está aplicando para este impuesto”.

CONSIDERACIONES

Al respecto me permito responder su consulta en los siguientes términos:

Para conceptualizar sobre el tratamiento contable aplicado por METROTEL REDES, S.A., sociedad de economía mixta, cobijada en el régimen jurídico como prestadora de servicios públicos de telecomunicaciones, la normatividad contable, en los párrafos 118, 282, 295, 296 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el RCP, establece:

“118 Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)”.

282. Gastos: “Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público, durante el período contable, bien sea por la disminución de activos o por aumento de pasivos...”

295 los Costos de producción: “Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.” (...) Subrayado fuera de texto.

296 “Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular... las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos.” (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

El IVA asumido por efectos de la proporcionalidad de operaciones debe reconocerse en función de la naturaleza de la erogación respectiva. En consecuencia cuando esté asociado a costos, deberá registrarse en la subcuenta denominada Impuestos de la respectiva cuenta que corresponda a la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables en la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, en tanto que si está asociado a gastos, deberá imputarse a la subcuenta 580803-Impuestos asumidos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

**CONCEPTO 20122000020741 DEL 17-07-12**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Asociación
	Subtema	1.1.1	Reversiones o anulaciones en cuentas de gastos

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores
	Subtema	1.1.1	Provisión para anticipos

Doctor

ÉDGAR YESID PINTO ROCHA

Contador General

Fondo Nacional de Fomento Hortofrutícola (Asohofrucol)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la consulta radicada en este despacho, mediante el No. 2012-550-002047-2, donde manifiesta: *"Teniendo en cuenta que la Asociación Hortofrutícola de Colombia (Asohofrucol) administra el Fondo Nacional de Fomento Hortofrutícola, adopto como política continuar con la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública para el reconocimiento y revelación de las operaciones del fondo, solicitamos comedidamente el concepto contable, con respecto a las siguientes inquietudes:*

1. Los gastos de los proyectos de inversión que ejecuta Asohofrucol con recursos del Fondo Nacional de Fomento 1-Hortofrutícola, son registrados contablemente en la cuenta 521107-GASTOS DE DESARROLLO, dado el caso que se realicen reversiones o anulaciones en cuanto a estos gastos, siendo de la vigencia actual o anterior, pregunto:

¿Es posible utilizar la misma cuenta registrando partidas débitos y crédito según el caso, con el fin de asociar los gastos?

¿Qué cuenta se debe utilizar dentro del mismo gasto que permita debitar y acreditar gastos de estos proyectos?

¿Esta reversión o anulación comprende un registro crédito en la cuenta del ingreso?

2. Asohofrucol contrata con terceros la ejecución de un proyecto de inversión a quien le entrega recursos a título de anticipo, cuenta 142013-ANTICIPOS PARA PROYECTOS DE INVERSION, sin embargo, por diferentes causas en ocasiones los ejecutores no cumplen con las obligaciones contractuales establecidas, obligando a Asohofrucol a exigir el reintegro de los recursos en su totalidad, la pregunta en este tema es:

¿Existe la provisión para estos casos en particular si el ejecutor no reintegra los recursos?

De otra parte, algunos de estos casos ya están en proceso jurídico, pregunta:

¿Cómo valoro la provisión para los anticipos que se encuentran en proceso jurídico?"

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos.

CONSIDERACIONES

De conformidad con el parágrafo del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, que contiene la regulación contable pública de tipo general y específico expedida por el Contador General de la Nación, el Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación por parte de los fondos de fomento.

Tratándose de las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el párrafo 284 del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que “Los gastos se revelan de acuerdo con las funciones que desempeña la entidad contable pública, la naturaleza del gasto, la ocurrencia de eventos extraordinarios y hechos no transaccionales, y las relaciones con otras entidades del sector público; se clasifican en: administrativos, operativos, gastos estimados, transferencias, gasto público social, operaciones interinstitucionales y otros gastos”.

El numeral 285 del mismo texto normativo señala que “Los gastos de administración corresponden a los montos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico” y el 286, que “Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas Respectivas” (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en la descripción y la dinámica de la cuenta 5111-GENERALES expresa que: “Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública.” así mismo la cuenta 5211-GENERALES señala que: “Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores operativas de la entidad contable pública”.

La Dinámica de la cuenta 5211, indica que se debita con: “1- El valor de la causación por cada concepto. 2- El valor correspondiente a la disminución gradual de los activos diferidos” y se acredita con: “1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte la cuenta 5815-Ajuste de Ejercicios Anteriores se describe: “Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.”

Dinámica: Se debita con: 1- El valor del reconocimiento de gastos de periodos contables anteriores. 2-El valor de los ajustes por menores valores causados. Y se acredita con: 1- El valor de los ajustes por mayores valores causados. (...)” (Subrayado fuera de texto).

La cuenta 4815-Ajuste de Ejercicios Anteriores, se describe así: “Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro

de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimiento.”

Dinámica: Se debita con: 1- El valor de los ajustes por mayores valores causados. 2- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

De otra parte, los párrafos 152 y 156 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con Deudores, señala: “(...) representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros”.

(...)

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión.

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando y en relación con los interrogantes planteados sobre la utilización de la subcuenta 521107-GASTOS DE DESARROLLO, me permito manifestar que su manejo contable debe entenderse circunscrito a las dinámicas transcritas anteriormente. Adicionalmente es pertinente indicar que previo al registro, debe existir un proceso de análisis de las transacciones, hechos y operaciones, que acompañado con el buen juicio y criterio de los responsables del reconocimiento contable, deben conducir a una sólida y correcta aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Por otra parte, en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública no existe ninguna cuenta destinada a recoger los movimientos débitos y créditos de los gastos, con fines de asociación, toda vez que esto atenta contra los propósitos de una adecuada clasificación y revelación de las operaciones, hechos y transacciones de las entidades públicas.

Respecto a los interrogantes relacionados con la provisión para los anticipos entregados para la ejecución de proyectos de inversión, la entidad debe evaluar su pertinencia, teniendo en cuenta que el régimen de provisiones creado para las entidades públicas está destinado únicamente hacia los conceptos relacionados con la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, y su valoración debe hacerse sobre la



base de una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo, aplicando alguno de los métodos individual o general de que trata la norma técnica de deudores.

Finalmente, este concepto está orientado hacia las entidades públicas obligadas a aplicar el Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación, que son el ámbito de competencia de esta entidad.

**CONCEPTO 20122000039351 DEL 04-12-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA EL EXPEDIENTE NO. 201110-158499**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1	Principios de Contabilidad Pública/Asociación Norma Técnica relativa a los ingresos/Costo de Ventas/Costos de Producción 1420 Avances y Anticipos Entregados
	Subtema		Reconocimiento intereses de mora por el no pago de transferencias de recursos a Coldeportes Reconocimiento recursos entregados en administración para ejecución de obras de infraestructura. Costos de servicios individualizables en la prestación de servicios de laboratorio.

Doctora

NORMA LUCÍA ÁVILA QUINTERO

Jefe Oficina Asesora de Control Interno

Departamento Administrativo del Deporte, la Recreación,
La Actividad Física y el Aprovechamiento del Tiempo libre
(COLDEPORTES)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003231-2, con la cual consulta el procedimiento contable a aplicar a los aspectos señalados a continuación:

1. Sobre la procedencia del registro contable de los intereses de mora originados por el retraso en el giro, por parte de los entes deportivos departamentales, del porcentaje del impuesto a los cigarrillos a favor de Coldeportes, según lo dispuesto en la Ley 30 de 1971, intereses que no fueron contemplados en los acuerdos de pago suscritos entre Coldeportes y los institutos departamentales de Deporte y la Recreación.
2. Respecto del procedimiento contable para el reconocimiento de los convenios interadministrativos celebrados por Coldeportes con los municipios de Pupiales y Guaimatán, así como del convenio interadministrativo de cofinanciación con el Departamento de Córdoba. Además preguntan en relación con estos convenios si es aplicable lo

señalado en el concepto 158499 emitido por la CGN a esa entidad en lo relacionado con el tratamiento contable de los convenios interadministrativos.

3. Obligatoriedad de implementar un sistema de costos para determinar los costos asociados a los servicios prestados en el Laboratorio de control de dopaje, el Centro de alto rendimiento de altura y el Centro de Servicios biomédicos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Reconocimiento de los Intereses de mora sobre las cuentas por cobrar por concepto del porcentaje de impuesto a los cigarrillos.

Resultado de la Auditoría practicada a los estados contables de 2011, el ente de control observó que Coldeportes no había incluido intereses moratorios en los acuerdos de pago suscritos con los Institutos Departamentales de

Deporte y la Recreación por concepto de las deudas atrasadas del porcentaje de impuesto a los cigarrillos que le correspondía a Coldeportes, en virtud de lo previsto por la Ley 30 de 1971.

2. Procedimiento contable para el reconocimiento de los siguientes convenios interadministrativos:

a. Coldeportes - Pupiales

Objeto del Convenio: Ejecución del Proyecto “Construcción del polideportivo Fuelamuesquer, Vereda Egido, Municipio de Pupiales Nariño”.

Valor del Convenio: Valor total \$179.115.337, suma aportada en su totalidad por Coldeportes.

Forma de pago: i) Una primera entrega del 40% del valor total del aporte a título de anticipo, cumplidos los requisitos de perfeccionamiento y ejecución del convenio, previa presentación de los siguientes documentos: Viabilidad técnica definitiva del proyecto por parte de Coldeportes habiendo superado la condicionalidad, acto de incorporación de los recursos al presupuesto del municipio, suscripción del acta de inicio del convenio, contratos de obra civil y de interventoría, acta de inicio de las obras civiles, cronograma de obra civil y plan de inversión del anticipo. ii) Un segundo desembolso por el 40% de los recursos dados por Coldeportes (...), previo informe detallado de avance de obra en un 50% que incluyan balance financiero, administrativo, técnico, registro fotográfico acompañado de la certificación del supervisor. iii) El 20% restante, (...) una vez el municipio remita acta de recibo y entrega de obra contratada a satisfacción, certificado del supervisor del convenio. (Subrayado fuera de texto).

Valor y fecha del primer desembolso: \$71.646.135 el 5 de diciembre de 2011.

b- Coldeportes - Municipio de Guaimatán:

Objeto: Ejecución del Proyecto, “Construcción polideportivo en el parque cultural el portal del Municipio de Guaimatán.”

Valor del convenio: El valor es de \$204.889.862 aportada en su totalidad por Coldeportes, los que se invertirán de la siguiente manera: i) Pago de la obra física por la suma de \$193.292.321, ii) La suma de \$11.597.539 para el pago de la interventoría (...).

Forma de pago: i) Una primera entrega de recursos del 40% del valor total del aporte a título de anticipo, (...) una vez cumplidos los requisitos de perfeccionamiento y ejecución del convenio, previa presentación de los siguientes documentos: Viabilidad técnica definitiva del proyecto por parte de Coldeportes habiendo superado la condicionalidad, acto de incorporación de los recursos al presupuesto del municipio, suscripción del acta de inicio del convenio, contratos de obra civil y de interventoría, acta

de inicio de las obras civiles, cronograma de obra civil y plan de inversión del anticipo. ii) Un segundo desembolso por el 40% de los recursos dados por Coldeportes (...), previo informe detallado de avance de obra en un 50% que incluyan balance financiero, administrativo, técnico, registro fotográfico acompañado de la certificación del supervisor. iii) El 20% restante, (...) una vez el municipio remita acta de recibo y entrega de obra contratada a satisfacción, certificado del supervisor del convenio. (Subrayado fuera de texto).

Valor y fecha del primer desembolso: \$81.955.945 el 28 de noviembre de 2011.

c - Coldeportes - Departamento de Córdoba

Objeto: Ejecución del convenio “Construcción de un coliseo en el Municipio de Cereté”.

Valor del Convenio: El valor total del convenio producto de la suma de los aportes de Coldeportes y del Departamento es de \$11.253.617.766,79 representados así: i) Coldeportes aportará la suma de \$4.620.159.995,47 (...) ii) El departamento aportará la suma de \$6.633.457.771.32 (...).

Forma de pago: i) Una primera entrega de recursos por la suma de \$2.310.079.997,73 a título de anticipo (...) una vez cumplidos los requisitos de perfeccionamiento y ejecución del convenio, previa presentación de los siguientes documentos: Viabilidad técnica definitiva del proyecto por parte de Coldeportes habiendo superado la condicionalidad, acto de incorporación de los recursos al presupuesto del Departamento, suscripción del acta de inicio del convenio, constancia de apertura de cuenta a nombre del proyecto para el manejo de los recursos a cofinanciar por parte de Coldeportes, donde se evidencie a la fecha que el Departamento tiene consignados y disponibles los recursos para cofinanciación del proyecto, contratos de obra civil y de interventoría y su respectiva acta de inicio, cronograma de obra civil y plan de inversión del anticipo. ii) El 50% restante se entregará en la siguiente forma: 1) 80% equivalente a \$1.848.063.998,19 (...) previo informe detallado de avance de obra en un 50% al cronograma de actividades aprobado por Coldeportes, (...) 2) Un segundo desembolso equivalente a \$462.015.999,55 (...) contra entrega de informe detallado de avance de obra del 100%, (...)."

Valor y fecha del primer desembolso: \$2.310.079.997 realizado el 28 de noviembre de 2011.

El concepto 201110-158499 de 1 de diciembre de 2011, dirigido al Doctor Luis Eduardo Rojas Franky, Coordinador de la Gestión Financiera y Presupuestal de Coldeportes, señaló, “1. Recursos entregados en administración. (...) Una vez girados los recursos a las distintas entidades ejecutoras de los proyectos, Coldeportes debe reconocer un débito



en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A medida que se van ejecutando los recursos por parte de las entidades administradoras de los mismos, Coldeportes debe disminuir los recursos entregados, mediante un débito en la subcuenta 550506-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5505-RECREACIÓN Y DEPORTE, y un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. (...)

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, como *"Representa los valores entregados por la entidad contable pública en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización. (...)"*

3- Implementación de un sistema de costos a los costos asociados a los servicios prestados en el laboratorio control de dopaje, el Centro de alto rendimiento en altura y el Centro de servicios biomédicos.

De acuerdo con las funciones señaladas por el Decreto 4183 de noviembre 3 de 2011 a Coldeportes, le corresponde, *"(...)* 19. *Dirigir y administrar el laboratorio de control de dopaje, el Centro de Alto rendimiento en altura de Coldeportes, el Centro de Servicios biomédicos y los demás que se establezcan en desarrollo de su objeto.* 20. *Planear, administrar e invertir los recursos provenientes de la comercialización de servicios. (...)*". Según lo anterior el Departamento percibe ingresos por los servicios prestados, algunos de los cuales se encuentran gravados con el impuesto a las ventas.

Según el marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, los principios de Contabilidad constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos al de Asociación, según el cual, *"El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)"*

Por su parte las Normas Técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, es así que en relación con los Ingresos la Norma Técnica relativa a los Ingresos señala, *"267 (...)* los ingresos por prestación de servicios se reconocen cuando surja el derecho de

cobro como consecuencia de la prestación del servicio, imputándose al período contable respectivo.

En relación con el Costo de Ventas el Régimen de Contabilidad Pública en los párrafos 292, 293 y 294 indica: *"Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. (...)*

El costo de ventas se reconoce por el costo histórico de los inventarios de los bienes adquiridos para la venta y los costos de producción acumulados de los bienes producidos y servicios prestados. (...)

El costo de ventas se revela identificando la clase de bien o servicio prestado. (...)

Por su parte, la Norma Técnica relativa a los Costos de Producción en los párrafos 295 y 296 del Régimen de Contabilidad Pública, señalan: 295. *"Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. (...)*

296. *Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, (...)* Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos."

El Catálogo General de Cuentas parte integral del Régimen de Contabilidad Pública define la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN como, *"En esta denominación se incluyen los grupos que representan las erogaciones y cargos directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal en la entidad contable pública."*

Esta clase incluye el grupo 73-SEVICIOS DE SALUD en el cual describe la cuenta 7340-APOYO DIAGNÓSTICO-LABORATORIO CLÍNICO, como *"Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la realización de exámenes de laboratorio para servicios ambulatorios y de internación. (...)"*

CONCLUSIÓN

1. En relación a si es procedente registrar los intereses de mora originados en el no pago por parte de los entes deportivos departamentales, del porcentaje sobre

el impuesto a los cigarrillos me permito informarle que atendiendo a los términos de su consulta y en confirmación telefónica con la entidad, la entidad suscribió acuerdos de pago de lo adeudado por los departamentos sin incluir los intereses de mora, de modo que para el reconocimiento contable de tales intereses, la administración deberá determinar el alcance jurídico de los acuerdos, para proceder en consonancia con las siguientes alternativas:

Si con los acuerdos no se extingue el derecho por los intereses de mora, estos deben reconocerse contablemente, en la medida en se vayan causando, debitando la subcuenta 140103-Intereses de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, toda vez que su causación fue establecida en un ordenamiento legal.

Si con los acuerdos se extingue el derecho a cobrar los intereses, no procede reconocimiento contable alguno.

2- Los recursos entregados por Coldeportes a las entidades territoriales que pertenecen al Sistema Nacional del Deporte con el fin de ejecutar proyectos de infraestructura, deberán reconocerse según lo señalado en el concepto 201110-158499 como recursos entregados en administración, cuando las entidades territoriales a quienes son girados actúan como administradores y ejecutores y la titularidad de los recursos es de la entidad que gira los recursos hasta su completa ejecución y debida legalización. Es pertinente anotar que en este caso, en la medida que sean ejecutados los proyectos, afectará el gasto y disminuirá el saldo de los recursos entregados en administración, según se indicó en el concepto mencionado, el cual es aplicable al caso consultado.

De igual manera, aún cuando los términos de los convenios indiquen el giro de anticipos, aplicará el tratamiento contable indicado, de manera que al girar según las condiciones de pago y con el cumplimiento de las condiciones allí

acordadas, acreditará la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, la cual disminuirá con los avances de ejecución de los proyectos, momento en el cual afectará la subcuenta 550506-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5505-RECREACIÓN Y DEPORTE, considerando que los bienes formados serán incorporados al patrimonio de las entidades territoriales a las cuales han girado los recursos.

Con lo expresado, reiteramos el concepto 2011-158499 emitido a esa entidad en lo relativo al reconocimiento de los Recursos entregados en administración, confirmando que el gasto deberá afectarse contablemente según van ejecutándose los recursos entregados.

Por otra parte, de acuerdo con lo señalado en el Catálogo General de Cuentas, la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS es utilizada para registrar los valores entregados por la entidad en forma anticipada a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios, por lo que deberán reclasificarse a la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN los recursos correspondientes a los convenios interadministrativos.

3- De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye que en Coldeportes las erogaciones y cargos relacionados con la prestación de servicios individualizables, como es la prestación de servicios en el laboratorio de control al dopaje, el Centro de alto rendimiento en altura y el Centro de servicios biomédicos, deben registrarse como costos, para lo cual utilizarán el grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, cuenta 7340-APOYO DIAGNÓSTICO LABORATORIO CLÍNICO, para la acumulación de los costos del periodo, los cuales serán objeto de traslado a la cuenta 6310-SERVICIOS DE SALUD del grupo 63-COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS, conforme al procedimiento establecido por el Régimen de Contabilidad Pública.

**9.5 Medición****CONCEPTO 20122000006671 DEL 15-03-12**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Principios de Contabilidad/Medición Normas Técnicas de reconocimiento y revelación/Valor de realización Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de Cobertura de Activos
	Subtema		Actualización de Títulos de Deuda TES que posee ETESA en liquidación

Doctor

ALFREDO CORDERO JAIME

Auditor - Contador

Comisión de Auditoría

Contraloría General de la República (CGR)

ETESA en Liquidación

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-000689-2, en la cual consulta si las inversiones en Títulos de Tesorería TES que tiene ETESA en liquidación deben ajustarse a precios de mercado o su valor debe permanecer invariable hasta la redención o hasta el final de la liquidación de la Empresa.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los principios de Contabilidad Pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso contable para la generación de información que cumpla con los objetivos de la información contable pública, entre los cuales es pertinente referirnos al principio de la Medición, que señala, "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. (...)".

De otra parte, existen diferentes bases de valuación para reconocer y revelar los diferentes hechos económicos, de los cuales el Valor razonable se define "como el precio

que se pagaría por un activo (...) Este valor puede determinarse en un mercado activo o por medio de una metodología que tase dicho valor. (...)".

El Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de Cobertura de Activos establece en los numerales 1 y 3 en relación con las Inversiones de administración de liquidez: "1. Las inversiones de administración de liquidez comprenden los recursos colocados en títulos de deuda o participativos, de entidades nacionales o del exterior, así como los instrumentos derivados, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones del precio a corto plazo. (...)".

"3. Actualización de Inversiones de Administración de Liquidez: Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización. (...)".

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, así como en instrumentos derivados, se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha.

En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.”

Conforme a las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar:

CONCLUSIÓN

En consideración a que el proceso de liquidación busca la realización de los activos para atender los pasivos, es decir, que la entidad sigue funcionando única y exclusivamente para concluir las operaciones tendientes a su liquidación, ésta dispondrá de la información necesaria para determinar la totalidad de los bienes, derechos y obligaciones que

formarán parte de la masa de liquidación, por lo que en cumplimiento del principio de medición, la entidad en liquidación, deberá mantener a valor razonable las inversiones que posee en títulos de deuda TES, es decir actualizados a precios de mercado como inversiones de administración de liquidez.

Para el efecto, según lo dispuesto en el Procedimiento relacionado con el reconocimiento y revelación de inversiones contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, la actualización de las inversiones de administración de liquidez, se realiza el último día de cada mes, aplicando las metodologías señaladas por la Superintendencia Financiera para la actualización de las inversiones negociables, vigentes al momento de la actualización. Es del caso señalar que al vender los títulos su valor será actualizado el día anterior, afectando el resultado en esa fecha.

CONCEPTO 20122000012721 DEL 08-05-12

TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	2	
Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Medición 1635 Bienes muebles en bodega
	2.1	
Subtema		Inviabilidad de registrar como bienes en uso la compra de activos fijos

Doctor
JAIME CIFUENTES

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-001393-2, en la cual solicita que se le indique si se hace necesario y obligatorio utilizar la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA para registrar toda compra de activos fijos, y tener luego que trasladarlos a la cuenta que identifica que se han puesto en uso, o se pueden registrar directamente como bienes en uso y llevar un control de inventario (hoja de vida del activo) donde se identifique la ubicación y responsable del bien.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).”

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1685-BIENES MUEBLES EN BODEGA en el siguiente sentido: “Representa el valor de los bienes muebles, adquiridos a cualquier título, que tienen la característica de permanentes y cuya finalidad es que sean utilizados en el futuro, en actividades de producción o administración, por parte de la entidad contable pública,



en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. En esta cuenta no deben registrarse los bienes que se retiran del servicio de manera temporal o definitiva”.

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: “1-El costo de los bienes muebles adquiridos a cualquier título el cual incluye todas las erogaciones incurridas para su adquisición (...). Y se acredita con: “1-El valor de los bienes muebles puestos en servicio”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, se concluye que los bienes muebles adquiridos por la entidad se deben reconocer en

la subcuenta correspondiente de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, con independencia de que vayan a ser utilizados de manera inmediata en el desarrollo de su cometido estatal, caso en el cual se deberá realizar el registro de ingreso a la cuenta en bodega y de manera simultánea el traslado del mismo a la respectiva subcuenta y cuenta que identifica el uso y naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, toda vez que es necesario conservar uniformidad en el mecanismo de registro y control de la adquisición de los bienes.

CONCEPTO 20122000019441 DEL 29-06-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Principios de contabilidad/Medición Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas

Doctora
CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001854-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los dividendos por inversiones patrimoniales en entidades controladas, en razón a que el MHCP descuenta del valor actualizado de la inversión el monto de los dividendos decretados, registrándolos en la subcuenta 147043-Dividendos por cobrar, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Sobre el particular solicita:

“Por lo anterior y teniendo en cuenta que el registro del Ministerio refleja la situación y actividad contable pública de manera ajustada a la realidad, solicito concepto de esa Unidad que precise si el procedimiento aplicado por el MHCP es correcto o si por el contrario los dividendos por

cobrar se deben reflejar en las cuentas de inversiones, en caso tal solicito nos indique la forma de reportarlos con el fin que no se originen ajustes en el proceso de consolidación que realiza esa entidad.”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los objetivos de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos al de Medición, según el cual “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones

que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. (...).

Por otra parte el Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, señala respecto del Reconocimiento de inversiones patrimoniales en entidades controladas, "(...) Las inversiones patrimoniales en entidades controladas, no son objeto de reconocimiento de dividendos por cobrar, ni de ajuste por diferencia en cambio, toda vez que el método de actualización incorpora estos conceptos." (Subrayado fuera de texto).

Y esta misma normativa respecto de la actualización de inversiones patrimoniales en entidades controladas, señala que, "Las inversiones patrimoniales en entidades controladas, asociadas o entidades bajo control conjunto deben actualizarse por el método de participación patrimonial. Este método supone que la entidad inversora tiene el poder de disponer de los resultados del ente emisor en el período siguiente y no tiene la intención de enajenarla en el futuro inmediato; por su parte, no existe restricción alguna sobre el ente emisor para la distribución de sus resultados. (...).

Para la aplicación del método de participación patrimonial deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

11. CÁLCULO DEL PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN. El porcentaje de participación se calcula dividiendo el total del capital suscrito y pagado o capital social que se tiene en la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, entre el total del capital suscrito y pagado o capital social de éstas, excluyendo las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

12. DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES PATRIMONIALES. La entidad debe establecer trimestralmente los cambios patrimoniales de la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, mediante la comparación de los conceptos que conforman el patrimonio de dicha entidad. Para el efecto se adoptarán las medidas necesarias que permitan disponer oportunamente de la información, con el fin de adelantar los respectivos cálculos y registros de actualización, la cual sirve como soporte contable. (...).

13. VARIACIONES ORIGINADAS EN RESULTADOS. El primer cálculo de la variación de los resultados en el año corresponde a la utilidad o pérdida del primer trimestre. Los demás cálculos corresponden a la diferencia entre el valor de los resultados acumulados al trimestre objeto de reporte con respecto al anterior.

Del resultado del ejercicio deben excluirse las utilidades o pérdidas originadas en operaciones entre las entidades que tengan participación, con la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto. También deben excluirse las utilidades que correspondan al capital preferente, es decir, las acciones con dividendo preferencial.

Las variaciones patrimoniales originadas en los resultados del ejercicio de la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, aumentan o disminuyen el valor de la inversión registrada, con abono a ingresos o cargo a gastos, según sea el caso.

Si como resultado de la actualización se obtiene utilidad, se registra como ingreso, previa disminución del gasto por la pérdida si existiere. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 4807-UTILIDAD POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL. Si por el contrario se obtiene pérdida, se registra como gasto, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5806-PÉRDIDA POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

En el evento en que las variaciones negativas de los resultados alcancen el valor neto de la inversión, debe abandonarse el método de participación patrimonial, hasta tanto se presenten variaciones patrimoniales positivas.

16. RECONOCIMIENTO DE LOS RENDIMIENTOS. Los dividendos y participaciones recibidos en efectivo que correspondan a períodos en los cuales se aplicó el método de participación patrimonial, reducen el valor de la inversión hasta el monto en que fue afectado, debitando la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo señalado en el Procedimiento contable para el reconocimiento de inversiones, las inversiones patrimoniales de entidades controladas son objeto de actualización por el método de participación patrimonial, procedimiento que permite disponer permanentemente del valor actualizado de la inversión, incluidas las utilidades generadas en el período, proceso que debe efectuarse trimestralmente con base en la información suministrada por la entidad emisora, con



el fin de adelantar los respectivos cálculos y registros de actualización, la cual sirve como soporte contable.

Es así que, el método de participación patrimonial permite reconocer la participación en las variaciones del patrimonio de la entidad emisora en un periodo determinado, variaciones que aumentan o disminuyen el valor de la inversión, las cuales son registradas mediante un abono a ingresos o un cargo a gastos, según corresponda, y que se dividen en, variaciones originadas en resultados y variaciones originadas en las demás partidas patrimoniales.

Para determinar las variaciones originadas en resultados, la entidad inversora aplica el porcentaje de participación al resultado del primer trimestre de la entidad controlada, habiendo restado preliminarmente las utilidades o pérdidas originadas en operaciones entre las entidades que tengan participación con la entidad controlada, así como las utilidades que correspondan a acciones con dividendo preferencial. Los demás cálculos corresponden a la diferencia entre el valor de los resultados acumulados al trimestre objeto de reporte con respecto al anterior.

Cuando; resultado de la actualización, se obtiene una utilidad, se registra como ingreso, previa disminución del gasto por la pérdida si existiere, para el efecto se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4807-UTILIDAD POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL. Si por el contrario se obtiene pérdida, se registra como gasto, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiera, debitando la subcuenta

que corresponda, de la cuenta 5806-PÉRDIDA POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

En el caso de los dividendos en efectivo correspondientes a periodos en los cuales se aplicó el método de participación patrimonial, éstos deben registrarse debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

En el caso de los dividendos o utilidades que se repartan en acciones, cuotas o partes de interés social no serán objeto de registro contable, toda vez que el método de actualización lo reconoce.

En consecuencia, 1) El procedimiento aplicado por el MHCP no es el señalado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 2) Como se ha indicado, el valor actualizado incluye la participación en los resultados de la entidad emisora y 3) El valor reportado a la CGN debe corresponder al valor actualizado de la inversión con base en la información suministrada por el emisor.

Ahora, respecto del informe de operaciones recíprocas, es pertinente señalar que no deben presentarse saldos por conciliar hacia el futuro, por cuanto la entidad emisora no debe reportar el saldo de la subcuenta 242503-Dividendos y participaciones, de la cuenta 2425-ACREEDORES, situación que será notificada por la Subcontaduría de Consolidación de la Información a las entidades respectivas.

CONCEPTO 20122000024351 DEL 29-08-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Medición
		1.2	Normas técnicas relativas a Activos/Inventarios
	Subtema		Actualización de inventarios

Doctora
Luceny Salazar Monsalve
Directora de Contabilidad
Empresas Municipales de Cali EMCALI EICE ESP
Santiago de Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-0026912, mediante la cual informa a este Despacho que "(...) EMCALI E.I.C.E. E.S.P. administra un amplio volumen de bienes catalogados como inventarios (aproximadamente 45.000 ítems), dado que estos serían la base para la determinación del "Valor de Realización", exigido por la normatividad y que éste método de valoración demanda gestiones adicionales que operativa y administrativamente no tenemos la capacidad de atender, comedidamente solicito instrucción respecto a la procedencia de aplicar dicho método de valoración o continuar aplicando el tratamiento que describo a continuación:

La Política Contable de Inventario vigente a la fecha fue sustentada en la obsolescencia y demás demerito que se pueda generar por la baja rotación de los bienes, el porcentaje de provisión se determinó con base en el nivel de los Bienes inmovilizados con relación al Total de las Existencias, este criterio tiene como propósito reconocer la pérdida de valor de los bienes en función de la inmovilización de éstos y el costo del dinero en el tiempo".

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 163 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, señala que

"119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas.

(...)

163. Los inventarios deben actualizarse al valor de realización, siempre que este valor resulte menor que el valor en libros. En este caso se reconocerán provisiones por la diferencia; en caso contrario, se recuperarán las provisiones sin exceder el valor constituido por este concepto, cuando existan. Para el efecto se tendrán en cuenta las disminuciones físicas o monetarias, tales

como merma, deterioro, obsolescencia, o disminución del precio de venta, las cuales se calcularán mediante la aplicación de criterios técnicos que permitan determinar su razonabilidad, de acuerdo con la naturaleza del inventario. El cálculo y registro de la provisión deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. No serán objeto de actualización los bienes que van a suministrarse de forma gratuita a la comunidad o cobrando a cambio un precio económicamente no significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado".

Por su parte, el párrafo 137 del mismo instrumento normativo señala que el Valor de Realización "Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales".

Ahora bien, el artículo 2º de la Ley 87 de 1993 define los objetivos del Sistema de Control Interno, entre los que se destaca: "Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional; Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos, Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros". (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 4º de la misma Ley 87 expresa que "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad; simplificación y actualización de normas y procedimientos", entre otras.

En concordancia, el numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, determina que "Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible" y el numeral 3.7 señala que "En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública". (Subrayados fuera de texto).

El párrafo 11 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, establece que "Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de



las entidades contables públicas” y la Resolución 357 de 2008 señala que “Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad”, para lo cual deben adelantar las acciones administrativas que sean necesarias para garantizar que la información contable represente hechos ciertos para la entidad. (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

No corresponde a la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación, aprobar o improbar los métodos de medición que adopten las entidades contables públicas.

De cara al principio de medición, la aplicación de un régimen de provisiones, es un mecanismo válido para determinar el valor de realización de los inventarios, siempre que por este medio se reúnan las características cualitativas de la información contable a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública, bajo el contexto propio de las obligaciones que le asisten a los responsables de esta.

CONCEPTO 20122000025491 DEL 07-09-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
1	Tema	1.1 1.2	Principios de Contabilidad Pública/Medición Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico.
	Subtema		Reconocimiento contable del gravamen a los movimientos financieros indispensable para formalizar la transacción por la adquisición de lotes en la Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía

Doctora
ANGÉLICA PARDO HERNÁNDEZ
Líder Grupo de Contabilidad
Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-002419-2, en la cual nos informa que la Caja Promotora de Vivienda Militar compró terrenos para el desarrollo de proyectos de vivienda para los afiliados a la entidad, lo cual generó el pago del gravamen a los movimientos financieros. Por lo anterior, solicita que se le indique si el valor pagado por dicho gravamen se debe reconocer como un mayor valor del costo del proyecto a como un gasto.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 870 y 871 del Estatuto Tributario, respecto al Gravamen a los Movimientos Financieros, señalan:

“Artículo 870. Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF). Créase como un nuevo impuesto, a partir del primero (1º) de enero del año 2001, el Gravamen a los Movimientos Financieros, a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman. (Adicionado Ley 633 de 2000 artículo 1º).

Artículo 871. Hecho Generador del GMF. El hecho generador del Gravamen a los Movimientos Financieros lo constituye la realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia”.

Por su parte, los párrafos 119 y 132 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).*

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

132. *Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento*

contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el gravamen a los movimientos financieros, en la medida en que se convierta en una condición indispensable para formalizar la transacción de adquisición de los lotes, aunque ésta última no sea el hecho generador del impuesto, se debe reconocer como un mayor valor de su costo histórico.

**CONCEPTO 20122000030261 DEL 25-10-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA EL CONCEPTO 20122000019441 DEL 29-06-12**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Principios de contabilidad/Medición Normas técnicas relativas a los activos/Inversiones Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la actualización de las inversiones patrimoniales de entidades controladas

Doctora
 CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL
 Coordinadora Grupo Contabilidad
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002618-2, en la cual solicita revisión al concepto 20122000019441 del 29 de junio de 2012, relacionado con la actualización de inversiones patrimoniales de entidades controladas.

CONSIDERACIONES

Los principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macro reglas que dirigen el proceso para la

generación de información en función de los objetivos de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos al de Medición, según el cual "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios



técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. (...)”.

Por otra parte el Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, señala respecto del Reconocimiento de inversiones patrimoniales en entidades controladas, *“(...) Las inversiones patrimoniales en entidades controladas, no son objeto de reconocimiento de dividendos por cobrar, ni de ajuste por diferencia en cambio, toda vez que el método de actualización incorpora estos conceptos.” (Subrayado fuera de texto).*

Y esta misma normativa respecto de la actualización de inversiones patrimoniales en entidades controladas, señala que, *“Las inversiones patrimoniales en entidades controladas, asociadas o entidades bajo control conjunto deben actualizarse por el método de participación patrimonial. Este método supone que la entidad inversora tiene el poder de disponer de los resultados del ente emisor en el período siguiente y no tiene la intención de enajenarla en el futuro inmediato; por su parte, no existe restricción alguna sobre el ente emisor para la distribución de sus resultados”.* (...).

Para la aplicación del método de participación patrimonial deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

11. CÁLCULO DEL PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN. El porcentaje de participación se calcula dividiendo el total del capital suscrito y pagado o capital social que se tiene en la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, entre el total del capital suscrito y pagado o capital social de éstas, excluyendo las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

12. DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES PATRIMONIALES. La entidad debe establecer trimestralmente los cambios patrimoniales de la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, mediante la comparación de los conceptos que conforman el patrimonio de dicha entidad. Para el efecto se adoptarán las medidas necesarias que permitan disponer oportunamente de la información, con el fin de adelantar los respectivos cálculos y registros de actualización, la cual sirve como soporte contable. (...).

13. VARIACIONES ORIGINADAS EN RESULTADOS. El primer cálculo de la variación de los resultados en el año corresponde a la utilidad o pérdida del primer trimestre. Los demás cálculos corresponden a la diferencia entre el valor de los resultados acumulados al trimestre objeto de reporte con respecto al anterior.

Del resultado del ejercicio deben excluirse las utilidades o pérdidas originadas en operaciones entre las entidades que tengan participación, con la entidad controlada, asociada o

entidad bajo control conjunto. También deben excluirse las utilidades que correspondan al capital preferente, es decir, las acciones con dividendo preferencial.

Las variaciones patrimoniales originadas en los resultados del ejercicio de la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, aumentan o disminuyen el valor de la inversión registrado, con abono a ingresos o cargo a gastos, según sea el caso.

Si como resultado de la actualización se obtiene utilidad, se registra como ingreso, previa disminución del gasto por la pérdida si existiere. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 4807-UTILIDAD POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL. Si por el contrario se obtiene pérdida, se registra como gasto, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5806-PÉRDIDA POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

En el evento en que las variaciones negativas de los resultados alcancen el valor neto de la inversión, debe abandonarse el método de participación patrimonial, hasta tanto se presenten variaciones patrimoniales positivas.

16. RECONOCIMIENTO DE LOS RENDIMIENTOS. Los dividendos y participaciones recibidos en efectivo que correspondan a períodos en los cuales se aplicó el método de participación patrimonial, reducen el valor de la inversión hasta el monto en que fue afectado, debitando la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Sobre el particular, nos permitimos reiterar lo expresado en nuestra comunicación en el sentido de que las inversiones patrimoniales en entidades controladas deben actualizarse por el método de participación, para lo cual al determinar las variaciones originadas en resultados y las variaciones originadas en las demás partidas patrimoniales, se obtiene la variación que permite actualizar la inversión.

Cabe mencionar que las variaciones originadas en resultados corresponden, a la diferencia entre el valor de los resultados acumulados al trimestre objeto de reporte con respecto al anterior, excluyendo las utilidades o pérdidas originadas en operaciones entre las entidades que

tengan participación con la entidad controlada, así como las utilidades correspondientes a acciones preferentes.

Por otra parte, la variación originada en los rubros del patrimonio se obtiene mediante la comparación de los conceptos que conforman el patrimonio de la entidad. Con las variaciones obtenidas, en el caso de generar utilidades se registra como ingreso, previa disminución del gasto por la pérdida si existiere, incrementando el valor de la inversión. Si por el contrario se obtiene pérdida, se registra como gasto, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

Cuando, por las variaciones negativas de los resultados se alcanza al valor neto de la inversión, debe abandonarse el método de participación patrimonial, hasta tanto se presenten variaciones patrimoniales positivas.

En el momento en el que el emisor decreta dividendos para el pago posterior en cuotas, estos hacen parte del valor de la inversión en la contabilidad del inversionista hasta cuando sean cancelados, toda vez que fueron previamente reconocidos en la aplicación del Método de Participación. En periodos posteriores, cuando se actualice el valor de

la inversión por este método, el dividendo pendiente de pago hará parte del cálculo de la participación patrimonial por parte del inversionista, no se considerará el dividendo decretado como variación patrimonial aun cuando se haya reclasificado en el pasivo.

Ahora bien, se modifica el concepto 20122000019441 de 29 de junio de 2012, en relación con la información de operaciones recíprocas, a efecto de que no se generen saldos por conciliar, en cuanto la CGN unificará las reglas de eliminación de Inversión-Patrimonio y la de Dividendos y participaciones, de manera que los emisores deberán reportar los saldos recíprocos de las cuentas donde se reconocen los dividendos por pagar.

En consecuencia, reiteramos lo señalado en relación a que debe aplicarse el procedimiento descrito en el Régimen de Contabilidad Pública sobre el método de participación patrimonial para la actualización de las inversiones en entidades controladas, por lo que no es posible reconocer dividendos por cobrar para esta clase de inversiones.

CONCEPTO 20122000031831 DEL 08-11-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Principio contable/Medición
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de efectuar cruce de cuentas entre partidas para no reconocer gastos que incrementan las pérdidas del período

Doctor:

GERMÁN ALBERTO QUESADA VARGAS

Contador

Empresa Municipal de Renovación Urbana (EMRU)

Versalles, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002961-2, mediante la cual manifiesta:

“Solicitamos a Ustedes muy comedidamente revisar el tema de la referencia con el fin de aplicar cruce contable con cuenta de Recursos Recibidos en Administración, para considerar lo anterior exponemos lo siguiente: La EMRU

en el año 2.008 “operaba” con una responsabilidad tributaria 04 por la cual presentaba la declaración de Ingresos y Retenciones, que no genera impuesto a pagar. Por la anterior razón no nos deberían haber descontado valor alguno por concepto de retención en la fuente, pero por ser nosotros una E.I.C.E. el estatuto tributario obliga



a practicarnos la retención en la fuente por los diversos conceptos, así:

Honorarios \$86.323.790, Servicios, servicios \$6.150.653, Rendimientos, \$136.819, Contratos de Obra \$13.291.545, Total Retenciones \$105.902.807

Como estos valores no fueron descontados de la declaración de ingresos y patrimonio de 2008, aparecen en nuestro balance en uno de los saldos de las cuentas de Deudores a la fecha y como no podemos tomarlos en una declaración diferente a la del año en que nos practicaron la retención deben reclasificarse y llevarse al gasto lo que implica que aumentaría la pérdida del presente año en la sumatoria antes presentada. Por decisión de la Gerencia anterior no se realizó el ajuste planteado por las consecuencias que se exponen. Es necesario mencionar que este tema fue tratado en reunión de Junta Directiva - EMRU, el pasado 10 de sept/12 pero no aprobaron la solicitud de reclasificar al gasto hasta tanto no solicitáramos a la Contaduría General conceptuara sobre la procedencia o no de este tema. Analizando que los anteriores valores retenidos corresponden a descuentos de los diversos Convenios y/o Contratos suscritos con las diferentes Dependencias del Municipio de Santiago de Cali y a su vez en la cuenta 245301-Recursos Recibidos en Administración se presentan saldos de algunos Convenios y/o Contratos que a la fecha se han liquidado, proponemos revisar la viabilidad de opinar o conceptuar sobre la realización de "cruces" con ellos evitando principalmente que el anterior valor de retenciones 2008 (\$105.902.807) afecte la utilidad/pérdida del presente ejercicio. Ahora bien, si estamos "depurando" la cuenta 245301 por los saldos de Convenios y/o Contratos que ya se han liquidado deberíamos tomar como ingresos dichos saldos restantes, toda vez que como menciono anteriormente ya se encuentran liquidados contractualmente. Espero ser claro en lo aquí expuesto y de resultar alguna inquietud o duda hacérselas saber que será atendida".

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, ratificada mediante correo electrónico, indica que: "La EMRU fue creada a partir de marzo de 2002, por su naturaleza de no distribuir utilidades y que estas son reinvertidas o se utilizan para el funcionamiento de la Entidad y que además presta un servicio al Municipio de Cali en cumplimiento del Plan de Desarrollo o de Gobierno; se le maneja como responsabilidad 04 en el rut, que al momento de declarar impuesto lo hace por Ingresos y Patrimonio lo que no arroja saldo a pagar.

Su subsistencia se da por Convenios y/o Contratos suscritos con las diferentes Dependencias de este Municipio que involucraban de Obras, Consultorías y Servicios. Esto se dio hasta el pasado año 2011. Las retenciones que nos practicaron están contabilizadas

en las subcuentas 142202-Retención en la Fuente de la cuenta 1422-Anticipos/Saldos a favor de Impuestos.

En la actualidad solo se van a suscribir contratos que su objeto sea única y exclusivamente de renovación urbana.

Las condiciones generales del contrato para el manejo de los recursos, se daban de la siguiente manera: (Ejemplo: \$2.000.000.000)

Valor de Recursos en Administración \$1.700.000.000

Valor de Gerencia de Proyectos-Ingreso EMRU 258.620.690

Iva de Gerencia de Proyectos 41.379.310

"Los Recursos en Administración no son ejecutados en su totalidad y que éstos aumentan su saldo debido a los rendimientos financieros que se obtiene por el manejo de dichos recursos en cuentas de ahorro y que pretendemos o creemos puedan ser reclasificados como ingresos propios de nuestra Entidad, así como proponíamos que lo retenido se llevara al débito de la cuenta 2453-Rec. Adm. Como un menor valor disponible para la ejecución del respectivo Contrato".

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en el párrafo 119 describe:

"8. Principios de Contabilidad Pública

"119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, ..."

El Catálogo General de Cuentas del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe, las siguientes cuentas, así:

"1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los recursos a favor de la entidad contable pública por concepto de anticipos de impuestos, así como también los originados en liquidaciones de declaraciones tributarias, contribuciones y tasas que serán solicitados en devolución o compensación en liquidaciones futuras.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con el principio de Medición contenido en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, los hechos, deben reconocerse en función de los eventos

y transacciones que los generan. En consecuencia, el cruce de cuentas entre unas partidas relacionadas con derechos de orden tributario, que no guardan relación con las obligaciones que se tienen frente a terceros por efectos de recursos recibidos en administración, no pueden cruzarse entre sí, bajo el argumento que el reconocer un gasto incrementa las pérdidas del período.

En consecuencia, si la entidad ha evaluado que no es posible recuperar las retenciones en la fuente no aplicadas en sus declaraciones tributarias, debe proceder a descargar la cuenta de activos donde se encuentra contabilizada, y debitar la subcuenta 580803-Impuestos Asumidos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

9.6 Prudencia

CONCEPTO 20122000001951 DEL 08-02-12
A ESTÁ CONSULTA SE ADICIONÓ LA RADICADA CON EL EXPEDIENTE 2012-550-0000762
ESTE CONCEPTO SE COMPLEMENTO CON EL 20122000021451 DEL 26-07-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1 2 3	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Prudencia /Devengo o causación
		1.2	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
		1.3	Normas técnicas relativas a los activos/Deudores
		1.4	Normas técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar
		1.5	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos/Gastos
		2.1	1424 Recursos entregados en administración
		2.2	1470 Otros deudores
		2.3	2306 Operaciones de financiamiento internas de corto plazo
		2.4	8121 Recursos y derechos potenciales
			Subtema

Doctora

FLOR DEL CARMEN HUERTAS LÓPEZ

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-000020-2, en la cual solicita que se defina el tratamiento contable de las operaciones realizadas como consecuencia de los convenios suscritos con FINAGRO, relacionados con el Programa Nacional de Reactivación Agropecuaria - PRAN, el Programa Nacional de reactivación Cafetera y el Programa de Alivio a la Deuda Cafetera. Así mismo, consulta sobre la pertinencia del registro del recaudo de cartera como ingresos de la Nación, al igual que el reconocimiento de los subsidios y la cartera objeto de los programas por parte

del Ministerio, con base en las observaciones que realizó la Contraloría General de la República (CGR) producto de la auditoría correspondiente a la vigencia de 2010.

Esta consulta fue adicionada con el expediente 2012-550-0000762, así que, las inquietudes planteadas, en conjunto, se pueden resumir así:

Solicita se le informe si los registros contables propuestos en su oficio reflejan la situación planteada en los convenios o en caso contrario indicarles el



tratamiento contable apropiado. La entidad plantea los registros para el giro del convenio, ejecución del mismo, recaudo de cartera, así como los registros que según la entidad, se originan con ocasión del ajuste presupuestal para la vigencia fiscal siguiente, por los recursos recaudados de la cartera.

Los recursos provenientes de la recuperación de la cartera que deben ser presupuestados para reinvertirlos en la compra de la cartera, al incorporarlos al presupuesto, se reconocerían contablemente como ingresos de la Nación?

Solicitan concepto acerca de lo manifestado por la CGR en informe de auditoría sobre la vigencia 2010, así:

- a) Que la cartera, objeto de los programas antes mencionados, debía ser registrada por el Ministerio.
- b) Que el Ministerio no registra ni reconoce el subsidio que otorgó dentro del proceso de compra de cartera, como un hecho económico.

Por lo tanto, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para responder sus inquietudes inicialmente nos remitimos a la Ley 508 de 1999, los Decretos 1821 de 1999, 967 de 2000 y 2795 de 2004 relacionados con el Programa Nacional de Reactivación Agropecuaria (PRAN), Programa Nacional de reactivación Cafetera y el Programa de Alivio a la Deuda Cafetera.

Adicionalmente, tomamos como base los Convenios 106 de 1999, 113 de 2001 y 102 de 2004 suscritos con FINAGRO y que corresponden a los programas mencionados anteriormente. Al estudiar estos tres convenios, se pueden resumir en que tienen el mismo objeto y alcance, así como similares obligaciones pactadas para el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario (FINAGRO). Por esta razón, nos referiremos de manera general al contenido de sus acuerdos, como si se tratara de un solo convenio, por cuanto los diferencia el nombre del programa.

Planteadas estas aclaraciones, consideramos en el orden de sus inquietudes, lo siguiente:

5. Tratamiento contable de los convenios realizados con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera

El **alcance de los convenios** señala que el decreto relacionado con el programa (...): "... dispuso que los recursos del Programa (...) serán administrados por el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario (FINAGRO), previa la elaboración de un Convenio con el

Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural para cuyo fin la misma norma autoriza a FINAGRO. (...)

Objeto. "(...) FINAGRO se compromete para con el MINISTERIO a administrar los recursos del "PROGRAMA (...)", de conformidad con lo previsto en las normas legales y reglamentarias sobre la materia.

Alcance del Objeto. El alcance del objeto del Convenio comprende la realización de las siguientes actividades generales: a) Selección de beneficiarios del Programa (...) de acuerdo a criterios de equidad (...) b) Ejecución de los actos jurídicos y operaciones para la compra de cartera al tenor de las normas legales y reglamentarias y las directrices de política del MINISTERIO. c) Recaudo de la cartera del Programa (...).

Obligaciones del Ministerio. (...), el MINISTERIO se obliga a: a) Transferir a FINAGRO los recursos del Presupuesto General de la Nación para el Programa (...) que se asignen en cabeza del MINISTERIO, durante la vigencia del Convenio. b) Suministrar los criterios de política para la distribución de los recursos y, en general, para la ejecución del Programa (...). c) Promover y participar en reuniones para la dirección, evaluación y coordinación de la ejecución del Programa (...).

Obligaciones de FINAGRO. (...), FINAGRO se obliga a: a) Recibir los recursos que el MINISTERIO le transfiera y aplicarlos para la ejecución del Programa objeto del presente Convenio, una vez cuantificados y deducidos los costos financieros del mismo. b) FINAGRO aportará su infraestructura técnica, operativa y de recursos humanos para la ejecución del Programa. Cuando sobrevengan gastos adicionales o específicos requeridos para la adecuada ejecución del Convenio, se aplicará lo dispuesto (...) c) Presentar informes trimestrales de ejecución presupuestal. d) Realizar estricta y oportunamente la distribución de recursos para la compra de cartera (...). e) Desembolsar oportunamente los recursos.

Valor y forma de desembolso. El valor del presente Convenio, entendido como la suma de dinero que el MINISTERIO transfiera a FINAGRO para la ejecución del Programa (...) durante cada año es indeterminado pero determinable a la terminación y liquidación del Convenio. (...)

PARÁGRAFO (...) Las sumas apropiadas serán transferidas a FINAGRO por conducto de la División de Tesorería del MINISTERIO, (...) días (...) siguientes (...) en que la Dirección General del Tesoro Nacional situó los recursos correspondientes en la Tesorería del MINISTERIO (...).

PARÁGRAFO (...) FINAGRO podrá dar liquidez temporal al Programa (...), hasta por el monto establecido en el presente Convenio, (...) previa determinación del valor y costo de los recursos financieros y de las fechas en que

se produzcan efectivamente los desembolsos por parte del MINISTERIO. Dichos costos financieros de los recursos serán cargados por FINAGRO, directamente a los recursos del Programa (...). (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117, 120 y 132, relacionados con los principios de contabilidad pública, establecen:

“117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período. (...).

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no solo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. En notas a los estados, informes y reportes contables, se justificará la decisión tomada y se cuantificarán los procedimientos alternativos, con el posible impacto financiero, económico, social y ambiental en los mismos. (...).

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. (...). (Subrayado fuera de texto).

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos, pasivos, ingresos y gastos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida, en los párrafos 152, 153, 215, 264, 265 y 282 definen:

9.1.1.3 Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

153. Estos derechos deben reconocerse por su importe original o por el valor convenido, (...).

9.1.2.2 Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados

215. Noción. Las operaciones de financiamiento (...) comprenden las operaciones efectuadas para cubrir situaciones temporales de iliquidez (...).

264. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el período contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen (...).

282. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas, del Manual de Procedimientos, contenido en la misma normativa contable, describe las siguientes cuentas así:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. “(...) valor de los recursos entregados por la entidad contable pública para que sean administrados por terceros, mediante contratos de fiducia u otras modalidades”.

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con “1- El valor de los recursos entregados. 2- El valor de los rendimientos obtenidos”. Y se acredita con “1- El valor de los recursos reintegrados. 2- El valor de los gastos generados con cargo a los recursos entregados. 3- El valor reclasificado a las correspondientes cuentas de activo”. (...).



1470-OTROS DEUDORES. "(...) valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores.

La subcuenta 147073-Préstamos Concedidos por Instituciones no Financieras registra los relacionados con préstamos distintos a los concedidos por las instituciones financieras y los préstamos gubernamentales".

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con "El valor de los derechos que se originen por cada uno de los conceptos". Y se acredita con "1- El valor de los recaudos totales o parciales de los derechos registrados en esta cuenta. 2- El valor de los deudores que se castiguen por incobrables (...). (Subrayado fuera de texto).

8121-RECURSOS Y DERECHOS POTENCIALES. Representa el valor de las estimaciones relacionadas con la subvaluación y/o expectativas de nuevos recursos o derechos.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890507-Recursos y Derechos Potenciales.

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con "El valor estimado por expectativas de nuevos recursos y/o derechos". Y se acredita con "1- El valor de los recursos y/o derechos incorporados en el balance. 2- La extinción de la causa que dio origen a la contingencia. (...). (Subrayado fuera de texto).

6. Reconocimiento de los recaudos por recuperación de cartera de los programas, como ingresos de la Nación

Así mismo, los Decretos 1821 de 1999, 967 de 2000 y 2795 de 2004 cuando establecen los recursos del programa, señalan:

Recursos del programa. El Programa (...) contará con los recursos que (...) se apropien en el Presupuesto General de la Nación. También podrán ser recursos del (...), entre otros, los provenientes de la recuperación de la cartera a que se refiere este decreto. Cuando (...) tengan origen en el presupuesto de la Nación, podrán ingresar al programa, siempre y cuando se incorporen al Presupuesto General de la Nación, (...). (Subrayado fuera de texto).

7. Pertinencia del registro de cartera comprada y gastos por subsidios originados por los convenios con FINAGRO

Para analizar este tema, debemos remitirnos a La Ley 508 de 1999, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo para los años 1999-2002, numeral 7.4 del artículo 4º relacionado con la descripción de los principales programas de inversión, cuando se refiere al sector agropecuario, establece:

"Política crediticia agropecuaria.

Para incentivar la inversión rural, se impulsará la financiación de actividades de producción, transformación, comercialización y prestación de servicios asociados a actividades agropecuarias, con recursos provenientes del Plan Colombia y del Fondo de Inversión para la Paz. El sistema financiero nacional, con el apoyo de FINAGRO, será fundamental en el logro de dichos propósitos. (...).

La política crediticia se acompañará de mecanismos que permitan solucionar la deuda morosa de los pequeños y medianos productores, con miras a rehabilitarlos como sujetos de crédito y normalizar la disciplina crediticia del sector, mediante la compra con descuento de la cartera crediticia agropecuaria a los intermediarios financieros, a la par que apoyar estrategias que hagan viable la recuperación de las deudas así adquiridas. (...). (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte los Decretos 1821 de 1999, 967 de 2000 y 2795 de 2004 cuando establecen entre otros temas: el de la administración de los recursos, los requisitos para acceder a los recursos del Programa (...) y las condiciones para el pago de la cartera comprada, definen lo siguiente:

2.1 Administración de los recursos. Parágrafo. "De conformidad con las normas legales que rigen la materia, Finagro podrá destinar recursos a través de operaciones de tesorería, para dar liquidez temporal al Programa (...), sin exceder las apropiaciones presupuestales vigentes o de vigencias futuras autorizadas. En este caso, se cubrirán los costos financieros, con cargo a los recursos del Programa (...). De igual forma, los gastos administrativos que demande la compra y administración de la cartera de que trata este decreto se asumirán con cargo a los recursos del programa.

2.2 (...) Requisitos para acceder a los recursos (...) 2. Que los productores interesados acrediten el cumplimiento de los siguientes requisitos:

Decreto 1821 de 1999. (...) d) La aceptación del intermediario financiero y el productor interesado, de trasladar al Programa (...) las garantías otorgadas vigentes como respaldo de la obligación, (...);

Decreto 967 de 2000. d) Obtención de las garantías adecuadas, (...). Para la obtención de garantías adicionales, Finagro podrá celebrar convenios con los intermediarios financieros para efectos de la cesión de las garantías disponibles o para determinar la forma de compartirlas si fuere necesario (...);

Decreto 1257 de 2001. d) Cesión a favor de Finagro de las garantías existentes, las cuales podrán ser compartidas con los intermediarios financieros o con terceros.

2.3 Condiciones para el pago de la cartera adquirida (comprada) por el Programa (...)

Decreto 1821 de 1999. (...) a. El monto de la deuda será el valor correspondiente al saldo del capital adeudado al intermediario financiero, más los intereses contabilizados no contingentes; (...).

e) Estímulo de prepago parcial de la obligación, montos que de ser parciales, reducirán el plazo total del pago. Dicho estímulo consistiría en la reducción de la obligación en el doble del valor prepago, sin que el valor final de la deuda a cargo del productor, termine siendo inferior al incurrido por el Programa (...) para comprar la deuda.

Decreto 967 de 2000. a. El monto de la deuda será el valor correspondiente al saldo del capital adeudado al intermediario financiero, más los intereses contabilizados no contingentes; (...).

e) Estímulo de prepago parcial de la obligación, montos que de ser parciales, reducirán el plazo total del pago. Dicho estímulo consistiría en la reducción de la obligación en el doble del valor prepago, sin que el valor final de la deuda a cargo del productor, termine siendo inferior al incurrido por el Programa (...) para comprar la deuda, de acuerdo con la reglamentación que expida el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural.

Decreto 1257 de 2001. "Las condiciones de la adquisición de la cartera realizada por Finagro en ejecución de lo dispuesto en el Decreto 967 del año 2000, con anterioridad a la expedición de este decreto, no se modifican en ningún aspecto." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base en las anteriores consideraciones, que parten de la ley y los decretos de creación del Programa Nacional de Reactivación Agropecuaria (PRAN), el Programa Nacional de reactivación Cafetera y el Programa de Alivio a la Deuda Cafetera; así como los convenios suscritos entre el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y FINAGRO relacionados con aquellos, se concluye que la administración de los recursos y la ejecución de los mismos a cargo de FINAGRO, implican que éste último realice a nombre del Ministerio, las tareas de la compra de cartera y las demás funciones relacionadas con el objeto de los convenios para ejecutar los programas antes mencionados, disponiendo de sus recursos humanos, técnicos y operativos.

Por lo tanto, al estudiar las normas legales mencionadas y los convenios suscritos, en donde se establecen para las partes una serie de funciones y obligaciones, que se derivan en hechos económicos que deben ser reconocidos por el Ministerio de Agricultura y FINAGRO, a continuación detallamos el procedimiento general que debe aplicar ESTE Ministerio, para registrar estos hechos:

14. Tratamiento contable de los convenios realizados con FINAGRO por programas de reactivación de cartera agropecuaria y cafetera, en el Ministerio de Agricultura

El siguiente procedimiento contable contempla los hechos originados en el Ministerio de Agricultura, así como los derivados de la ejecución de las obligaciones convenidas con FINAGRO. Corresponde señalar que para realizar los registros contables de la ejecución de los programas, debe tomarse como base los informes periódicos que entrega FINAGRO, en cumplimiento de lo acordado en los convenios.

1.1 Desembolso de los recursos, por parte de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN y por cuenta del Ministerio de Agricultura, a FINAGRO: Débito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y crédito a la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

1.2 Compra de la cartera, a los intermediarios financieros, por parte de FINAGRO. El registro se realiza, con base en la Norma técnica del costo histórico, por el valor neto pagado de la cartera con descuento, con un débito a la subcuenta 147073-Préstamos concedidos por instituciones no financieras, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y crédito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

El valor del descuento, que se deriva de la diferencia entre el valor de los pagarés constituidos como garantía y el valor pagado por la compra de cartera, considerando el principio de prudencia, debe registrarse en una cuenta de orden por derechos contingentes, con un débito a la subcuenta 812190-Otros recursos y derechos potenciales, de la cuenta 8121-RECURSOS Y DERECHOS POTENCIALES, con crédito en la subcuenta 890507 Recursos y derechos potenciales de la cuenta 8905 DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr), toda vez que con seguridad su recuperación será inferior al monto total de la obligación, si el deudor cumple las condiciones establecidas en el pago de la cartera para beneficiarse del estímulo ofrecido en el programa.

Las cuentas de orden anteriormente señaladas, deben ajustarse con:

- El mayor valor recaudado con respecto al total del capital comprado.
- La diferencia que resulte entre el total del crédito a cargo del beneficiario, y el valor efectivamente pagado como capital, bajo las condiciones establecidas para el pago de la cartera del programa.

1.3 Gastos incurridos por la gestión de FINAGRO: Se registra un Débito a la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 52-DE OPERACIÓN según la naturaleza del



gasto, y crédito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

1.4 Reconocimiento de los intereses por los préstamos concedidos. Cuando exista el derecho, conforme lo establecen los decretos, se registra un débito a la subcuenta 147073-Préstamos concedidos por instituciones no financieras, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y crédito a la subcuenta 480504-Intereses de deudores, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

1.5 Recaudo de la cartera: En el momento que se registre el recaudo de cartera deben identificarse claramente y separarse los siguientes valores: el que corresponde al capital comprado, (costos histórico), los intereses causados sobre éste y el excedente. Así que, la suma que corresponde al capital y los intereses se registra con un débito a la 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta 147073-Préstamos concedidos por instituciones no financieras, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

El excedente, que corresponde al mayor valor de los pagos a capital con respecto al costo de la cartera comprada, se adiciona al valor del Fondo, con un débito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta 480590-Otros ingresos financieros, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

1.6 Préstamo de FINAGRO a través de operaciones de tesorería. Cuando se requiere proveer de liquidez al programa en la compra de cartera, se registra la operación mediante un débito a la subcuenta 147073-Préstamos concedidos por instituciones no financieras, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta 230606-Créditos de tesorería, de la cuenta 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTO PLAZO.

1.7 Reconocimiento de los gastos financieros. Se causan por los préstamos de liquidez realizados por FINAGRO durante la ejecución de los programas y deben registrarse con un débito a la subcuenta 580590-Otros gastos financieros, de la cuenta 5805-FINANCIEROS y un crédito a la subcuenta

142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. En este caso, en notas a los estados contables debe explicarse su origen.

1.8 Liquidación del convenio: Al vencer el plazo del convenio, FINAGRO reintegra el remanente de los recursos recibidos en administración, consignándolos a la DGCPTN, por lo cual el Ministerio registra un débito a la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y un crédito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

15. Reconocimiento contable de los recaudos por recuperación de cartera de los programas, como ingresos de la Nación

El registro de los recaudos por recuperación de la cartera, que se origina en la ejecución de los programas referidos ampliamente en esta comunicación, deben efectuarse según se indicó en el numeral 1.5 relacionado con el recaudo de cartera, del punto que precede, y no con ocasión de su incorporación al presupuesto de la Nación, ya que éste último se rige por el flujo de caja, en tanto que contablemente predomina el principio de causación o devengo.

16. Pertinencia del registro de cartera comprada y gastos por subsidios originados por los convenios con FINAGRO

3.1 El Ministerio de Agricultura debe registrar la cartera comprada por la ejecución de los programas en comento, conforme se señaló en el numeral 1.2 relativo a la compra de cartera.

3.2 El procedimiento contable antes desarrollado no contempla gastos por subsidios, dado que la normatividad que da origen al Programa Nacional de Reactivación Agropecuaria (PRAN), el Programa Nacional de reactivación Cafetera y el Programa de Alivio a la Deuda Cafetera, no establece en parte alguna que la modalidad adoptada corresponda de manera específica a un subsidio, al paso que no es competencia de la CGN calificar como subsidio una operación no identificada como tal desde la normatividad que contemplan estos programas.

CONCEPTO 20122000019601 DEL 03-07-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Principios de contabilidad pública/Prudencia 8190 Otros derechos contingentes 1401 Ingresos no tributarios
	Subtema		Reconocimiento de ingresos por concepto de intereses de mora generados por el no pago de las cuotas partes pensionales

Doctor

FHARIT NEY QUINTERO PADILLA

Contador General

Ministerio de Defensa Nacional

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002055-2, mediante la cual consulta si los intereses de mora generados en el no pago en las cuotas partes de pensiones "(...) se registra como mayor valor del ingreso por concepto de cuota parte, a través de las subcuentas 147008 DB y 480803 CR". En caso que el valor correspondiente a los intereses se debe registrar en forma independiente, en que subcuenta y cuenta del grupo 14-DEUDORES Y 48-OTROS INGRESOS, se debe reconocer estos ingresos.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 4° de la Ley 1066 de 2006, señala: "COBRO DE INTERESES POR CONCEPTO DE OBLIGACIONES PENSIONALES Y PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO. Las obligaciones por concepto de cuotas partes pensionales causarán un interés del DTF entre la fecha de pago de la mesada pensional y la fecha de reembolso por parte de la entidad concurrente. El derecho al recobro de las cuotas partes pensionales prescribirá a los tres (3) años siguientes al pago de la mesada pensional respectiva. La liquidación se efectuará con la DTF aplicable para cada mes de mora". (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 265 y 266 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme. (Subrayado fuera de texto).

Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia. En caso de no reconocer el ingreso, deberá revelarse dicha situación en cuentas de orden contingentes y en las notas a los estados, informes y reportes contables". (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, el párrafo 120, del Plan General de Contabilidad Pública, define el principio de Prudencia y hace referencia a los ingresos señalando que "(...) deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)". Subsecuentemente, el párrafo 311 de la normatividad contable pública, establece que "Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. (...)". (Subrayado fuera de texto).



De otra parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, como: *“el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros. (...)”*. (Subrayado fuera de texto)..

También, describe la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, como: *“el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de este. Comprenden entre otros, (...), intereses, (...)”*.

Asimismo, describe la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, como: *“el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente”*.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, los ingresos deben reconocerse y registrarse como

derechos en cumplimiento del principio de Devengo o Causación.

Teniendo en cuenta que los intereses, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo el principio de prudencia, es decir, la entidad debe evaluar la posibilidad del recaudo de ese derecho, para evitar sobre estimar ingresos realizables. Si la probabilidad es incierta, lo que recomienda la norma es que por prudencia se registren como derechos contingentes en cuentas de Orden Deudoras, en la subcuenta 819003-Intereses de mora, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES.

Ahora, tratándose de un ingreso no tributario, los ingresos por intereses cuya evaluación indica su probabilidad de recaudo, se deben reconocer por separado del derecho principal, una vez hayan quedado en firme las respectivas liquidaciones y los correspondientes actos administrativos, con un débito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y un crédito en la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

CONCEPTO 20122000041471 DEL 27-12-12

I	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Principios de Contabilidad/Prudencia Normas Técnicas de Contabilidad/Inversiones Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema		Reconocimiento contable de las inversiones realizadas con los excedentes de liquidez de los recursos entregados en fiducia de administración.

Doctor
PEDRO MIGUEL SALAZAR S.
Contador - Proyecto Alianzas Productivas
MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003813-2, en la cual consulta los siguientes aspectos respecto de las inversiones que Fiducoldex S.A. realiza con los recursos del encargo fiduciario constituido por el Ministerio de Agricultura, en desarrollo del proyecto Apoyo a Alianzas Productivas fase II, financiado por el Banco Mundial con el empréstito BIRF 7484-CO:

Los cupones que forman parte de la compra de un título, que ha sido vendido mediante la modalidad de fraccionamientos ¿son considerados como ingresos que deban ser registrados en los Estados Financieros del proyecto, o son parte del flujo de caja del título para determinar la utilidad o pérdida final?

Todos los eventos que se originan desde la compra de títulos hasta la venta final (registro de fraccionamientos, registro de cupones, valorización diaria, determinación de rendimientos) que son registrados contablemente por la Fiduciaria en el Portafolio Financiero de Inversiones (PORFIN), dando cumplimiento al Decreto 1525 de 2008, ¿también deben ser registrados en los estados financieros del proyecto?

Los títulos vendidos de manera anticipada (antes de su vencimiento) por necesidades de liquidez del Proyecto y que no alcancen a percibir la totalidad de los cupones, afectan la razonabilidad de los Estados Financieros del proyecto en las cuentas del Activo (disponible), y en el Patrimonio subestimación de la utilidad?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública determina que los principios constituyen pautas básicas o macrorreglas que constituyen los criterios de medición a aplicar cuando se produce la información contable, de los cuales respecto del principio de Prudencia señala: *“En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)”*.

Así mismo, en el Marco Conceptual se incorporan las Normas Técnicas para el reconocimiento de los hechos económicos que para el caso de las inversiones estipula, *“143. Noción. Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. (...)”*.

144. Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de

realización, la disponibilidad de información en el mercado (...).

147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política. En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos participativos. Cuando surjan provisiones o valorizaciones deberán revelarse por separado. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura de los activos se revelan en forma separada.”

Los procedimientos constituyen el instrumento en el cual se incorporan los criterios y prácticas para el tratamiento contable de cada tema en particular, es así como el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señala, **“1. ENCARGOS FIDUCIARIOS.** El procedimiento contable definido para los encargos fiduciarios es aplicable a los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos. Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de las disposiciones legales vigentes contenidas en el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, por parte de las entidades contables públicas.

Tratándose de los encargos fiduciarios y atendiendo el principio de Causación o Devengo, la entidad contable pública debe reconocer, por lo menos al finalizar el mes, los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, con base en la información que presente la sociedad fiduciaria y dando cumplimiento al Régimen de Contabilidad Pública. Para suministrar información detallada del encargo fiduciario, la entidad contable pública puede crear códigos auxiliares que identifiquen los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos del negocio fiduciario. (...)”

4. FIDUCIA DE ADMINISTRACIÓN. Este procedimiento incluye el registro contable de la entrega de los recursos a la sociedad fiduciaria, del pago de obligaciones y de la administración y venta de bienes.

5. ENTREGA DE RECURSOS A LA SOCIEDAD FIDUCIARIA. Los recursos entregados, mediante encargo fiduciario, para ser administrados por la sociedad fiduciaria, se registran debitando la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (...)”



Si los recursos se originan en el desembolso de un crédito obtenido por la entidad contable pública, el registro contable se efectúa debitando la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta y cuenta de los grupos 22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL o 23-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS, según corresponda.

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, del Régimen de Contabilidad Pública, que para el caso específico correspondería a las inversiones de administración de liquidez, definidas como, "1. Las inversiones de administración de liquidez comprenden los recursos colocados en títulos de deuda (...), de entidades nacionales o del exterior. (...).

Los títulos de deuda le otorgan al titular la calidad de acreedor y su rentabilidad se encuentra predeterminada. (...).

2. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ. Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda (...) deben reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA (...).

Las inversiones de administración de liquidez no serán objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos (...). Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA (...)."

Para efecto de los registros contables el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA, como: "Representa el valor de los recursos colocados por las entidades contables públicas en títulos valores de entidades nacionales o del exterior, cuyo rendimiento se encuentre predeterminado en sus condiciones contractuales, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones a corto plazo del precio."

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como: "los recursos a favor de la entidad contable pública,

originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones anteriores, a los recursos de proyectos administrados mediante encargo fiduciario les aplica el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, según el cual en la contabilidad del proyecto deberán reconocerse: Los recursos entregados a la fiduciaria en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia en administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y por lo menos al finalizar el mes los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, con base en la información que le presente la sociedad fiduciaria, según lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

Consecuente con lo expresado, con el informe suministrado por la fiduciaria, en la contabilidad del proyecto serán reconocidas las inversiones realizadas por la fiduciaria en títulos TES, mediante un débito en la subcuenta 120101-Títulos de Tesorería - TES, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA con crédito a la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con los informes posteriores y sus correspondientes soportes, cuando la fiduciaria presente movimientos de los títulos adquiridos, deberán registrarse en la contabilidad del proyecto los movimientos que afecten las cuentas 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA.

Ahora bien en relación con sus preuntas:

1. Los títulos al vencimiento pueden contener el pago de intereses parciales durante la vida del título, los cuales constituyen los cupones, o pueden ser títulos con cero cupones, caso en el cual la totalidad de los intereses se cancelan al vencimiento del título. Los cupones o intereses parciales constituyen una de las variables que debe utilizar la Fiduciaria en la valoración de los títulos para actualizar su valor permanentemente. En consecuencia, no es viable efectuar el reconocimiento independiente de los cupones en la contabilidad del proyecto, por cuanto el efecto de éstos ya está incorporado en la información suministrada por la Sociedad Fiduciaria, la cual sirve de base para proceder a

los registros contables de que trata el Procedimiento antes mencionado.

2. Todas las operaciones relacionadas con las inversiones realizadas con los recursos del proyecto, deberán registrarse en su contabilidad, con base en los soportes del informe mensual que remite la compañía Fiduciaria, para lo cual pueden efectuarse registros acumulados correspondientes al mes, por cada tipo de operación.

3. De conformidad con las normas de contabilidad pública, de manera general las inversiones deben reconocerse, revelarse y actualizarse al valor de mercado que podrían ser negociadas en una fecha determinada, de modo que

con respecto a una inversión adquirida con pago parcial de intereses, al ser vendida antes de la fecha de su vencimiento, la Sociedad Fiduciaria deberá efectuar la valoración correspondiente al día anterior de la venta, con lo cual se efectúa el último proceso de actualización de la inversión, que da pie al reconocimiento del respectivo impacto en los resultados del período, proveniente de la actualización de la inversión. En consecuencia, no podría considerarse que los rendimientos posteriores a su enajenación, deban ser objeto de reconocimiento contable, ni que la razonabilidad de los Estados contables se vea afectada por este hecho.

CONCEPTO 20122000029751 DEL 19-10-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1.	Principios de contabilidad /Prudencia/Devengo o causación
		1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de Orden/acreedoras de control
		2.1	1110 Depósitos en instituciones financieras
		2.2	2450 Avances y Anticipos Recibidos
		2.3	9390 Otras cuentas acreedoras de control
		2.4	1470 Otros deudores
		2.5	4808 Otros ingresos ordinarios
	Subtema		Reconocimiento por parte de Metro Cali S.A. de los recursos recibidos como anticipos y de los recursos convenidos a futuro por concepto de Bonos verdes al acceder al proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio - MDL

Doctora

MARTHA CECILIA PIRABÁN GONZÁLEZ

Contadora

Metro Cali S. A.

Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002895-2, en la cual consulta: "El procedimiento contable para el reconocimiento de los ingresos provenientes de bonos verdes, los cuales de acuerdo con el convenio suscrito con la Corporación Andina de Fomento (CAF), en una primera fase desembolsará a favor de Metro Cali S.A. aproximadamente \$850 millones por concepto de anticipo. Estos ingresos serán de \$1.500 millones al año por los siguientes siete años, prorrogables por catorce años más".

Sobre la particular pregunta:

“ ¿Estos ingresos se deben registrar como un ingreso no operacional o extraordinario?

Por ser Metro Cali S.A. la entidad gestora del Sistema de Transporte Masivo para Santiago de Cali, ¿estos ingresos se pueden clasificar como operacionales? ”

CONSIDERACIONES

El Protocolo de Kioto, adoptado en el COP3 de Kyoto (Japón) el 11 de diciembre de 1997, cuyo términos se formalizaron con la adopción de los Acuerdos de Marrakech



(2001), establece institucionalmente los aspectos más importante en relación con el cambio climático y su objetivo es reducir las emisiones de GELS en los principales países industrializados.

El Protocolo de Kioto tiene implementados mecanismos de flexibilidad para facilitar a los países desarrollados la adopción de los compromisos adquiridos, entre cuales se incluyen:

- 14- El Comercio de Derechos de Emisión: mediante este mecanismo los países industrializados del Protocolo podrán comprar o vender una parte de sus derechos de emisión a otros países, con el objetivo de alcanzar, de forma eficiente desde el punto de vista económico, los compromisos adquiridos en Kioto. De esta manera, los países que reduzcan sus emisiones más de lo comprometido podrán vender los créditos de emisiones excedentarios a los países que consideren más difícil satisfacer sus objetivos.
- 3- La aplicación conjunta (AC o JI por sus siglas en inglés): este mecanismo regula proyectos de cooperación entre países obligados a contener o reducir sus emisiones, de manera que la cantidad de ahorro gracias a las nuevas instalaciones, respecto a plantas más contaminantes se comparte entre los participantes en los proyectos.
- 4- Mecanismos de desarrollo limpio (MDL o CDM por sus siglas en inglés): se trata de un mecanismo similar al anterior, dirigido a países con compromisos de reducción de emisiones, de manera que puedan vender o compensar las emisiones equivalentes que han sido reducidas a través de proyectos realizados en otros países sin compromisos de reducción, generalmente en vías de desarrollo.
- 13- Como aplicación a los Mecanismos de Desarrollo Limpio (MDL), se ofrecen los bonos de carbono, mediante los cuales se dan incentivos económicos para que empresas privadas contribuyan a la mejora de la calidad ambiental y se consiga regular la emisión generada por sus procesos productivos.

La transacción en el mercado internacional de los bonos de carbono (un bono de carbono representa el derecho a emitir una tonelada de dióxido de carbono) beneficia las empresas que no emiten o disminuyen la emisión de gases de efecto invernadero, pues los fondos canalizados a través del mercado de certificados de carbono *“en este caso particular, permite obtener un doble beneficio en la medida que ayuda a los países en desarrollo a alcanzar algunos de sus objetivos económicos, sociales, ambientales y de desarrollo sostenible, acompañado por beneficios sociales, tales como desarrollo rural, empleo, disminución de la pobreza y en muchos de los casos, reducir la dependencia de los combustibles fósiles importados”*, señala la CAF.

Colombia ratificó la convención Marco de Cambio Climático en la ley 164 de 1995 y mediante la Ley 629 de diciembre de 2000 el Protocolo de Kyoto. *“Si bien es cierto Colombia como país en desarrollo ha tenido una responsabilidad mínima en la acumulación de gases de efecto invernadero proveniente de actividades antropogénicas, su política energética está dirigida hacia la satisfacción de las necesidades de los agentes económicos y de la población utilizando los recursos disponibles con criterios de sostenibilidad económica, social y ambiental”*. (Unidad de Planeación Minero Energética- UPME, 2007; 1).

En desarrollo de esta política adoptada por el país, las empresas de transporte masivo han accedido a proyectos de Mecanismos de Desarrollo Limpio-MDL, para obtener recursos por la mitigación en la emisión de gases de efecto invernadero en el curso de la operación del sistema, a través de bonos que son comprados por empresas de países industrializados o por organizaciones multilaterales, quienes financian los proyectos MDL u otros proyectos de compensación, a los cuales accedió inicialmente Transmilenio S. A. y ahora Metro Cali S. A.

Metro Cali S.A. obtendrá recursos derivados de bonos de carbono, como un valor agregado en la operación del sistema anualmente, por los cuales recibirá un anticipo y durante los siguientes siete años, prorrogables por catorce años más, percibirá unos ingresos anuales.

Respecto de la normatividad contable pública, es del caso referimos al Principio contable de la Prudencia, según el cual, párrafo 120 del Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública: *“En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el periodo contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)”*.

De otra parte, respecto del momento del reconocimiento de las operaciones y hechos económicos el principio de Devengo o causación, señala, “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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, la Norma Técnica relativa a las Cuentas de orden señalan, “307. Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados.

Así mismo el párrafo 310 señala, *“(...) Por su parte, las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan*

teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales. “

El Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, como: *“Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública, por concepto de anticipos o avances que se originan en ventas, fondos para proyectos específicos, convenios, acuerdos y contratos, entre otros.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras. (...).”

CONCLUSIÓN

Al acceder a un proyecto de Mecanismos de Desarrollo Limpio (MDL) Metro Cali S. A. debe reconocer los recursos recibidos como anticipos y de igual manera los recursos convenidos a futuro, de acuerdo con los compromisos adquiridos.

En consideración al principio de prudencia, podrán reconocerse los ingresos realizados en el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna y según el principio de devengo o causación, el reconocimiento de los hechos económicos debe efectuarse cuando la operación o la transacción incida en los resultados del período, por lo que los recursos inicialmente recibidos como anticipo, deberán registrarse mediante un débito en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 245003-Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS.

Además, simultáneamente deberán registrarse en cuentas de orden acreedoras contingentes los ingresos que espera recibir en los siguientes años, acreditando la subcuenta

939013-Convenios, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, debitando la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

De otra parte, como los recursos aquí obtenidos por la empresa están relacionados con las políticas permanentes que la entidad ha implementado para que al operar el sistema coadyuve al mejoramiento del medio ambiente, dichos recursos adquieren un carácter ordinario, de manera que una vez aprobados los ingresos obtenidos por la comercialización de la reducción de emisiones, se causarán debitando la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Cumplido el primer periodo, con el recaudo efectivo por la diferencia entre el valor liquidado y en anticipo recibido, debitará la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y cancelará la cuenta por cobrar y el anticipo recibido, acreditando la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y debitando la subcuenta 245003-Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, además deberá cancelar las cuentas de orden por el valor total recibido.

En los siguientes periodos realizará la causación del deudor y del ingreso conforme se ha indicado y procederá a cancelar las cuentas de orden y revelará en notas a los estados contables, el detalle de la operación que genera el registro de estos ingresos.



9.7 Periodo contable: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

9.8 Revelación: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

9.9. No compensación: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

9.10 Hechos posteriores al cierre

CONCEPTO 20122000024001 DEL 27-08-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública /Hechos posteriores al cierre
2		1.2	Normas técnicas relativas a los Activos/Bienes de uso público e históricos y culturales/Otros activos
3		2.1	1715 Bienes históricos y culturales
4			
5	Subtema		Reconocimiento por parte del Hospital Militar Central del edificio declarado patrimonio arquitectónico

Señores

Coronel Médico

CLARA ESPERANZA GALVIS DÍAZ

Directora General

Ingeniero

JOSÉ MIGUEL CORTÉS GARCÍA

Hospital Militar Central

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002377-2, en la cual consulta respecto del edificio sede del Hospital Militar Central, los siguientes aspectos:

1. El edificio está considerado como patrimonio arquitectónico desde el año 2000, al no haberse reconocido como tal hasta la fecha ¿existe inconveniente en los estados financieros de años anteriores?
- 2.. Como los bienes culturales son objeto de amortización, ésta puede llevarse al costo del servicio de salud?
3. La valorización realizada al edificio en el 2008 afectó el patrimonio por valorización. ¿Qué pasa con esa valorización, hay que reversarla?
4. Si el Hospital quisiera valorizar nuevamente el edificio, aun cuando ya estuviera registrado ¿cómo bien cultural podría hacerlo? ¿Cómo se registra ésta valorización?
5. ¿El Hospital podría dejar reconocido el bien en la cuenta 1640 y proceder a valorizarlo en el 2012?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los Principios de Contabilidad contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, constituyen las pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso para la generación de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos al de Hechos Posteriores al Cierre, según el cual. *“La información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el periodo objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente”*

Así mismo, la Norma Técnica relativa a los hechos posteriores al cierre señala en los párrafos 403 y 410 del Plan General de Contabilidad Pública que, *“403. La información referida a hechos posteriores al cierre se clasifica en dos*

grupos: la información que debe ser objeto de registro en los estados contables del período que se afecta con el cierre, pues evidencia las condiciones que existían a esta fecha; y la información que debe revelarse por medio de notas a los estados contables, que es la indicativa de condiciones surgidas después de la fecha de cierre.”

“410. Sobre los hechos ocurridos después de la fecha de cierre y antes de la fecha de emisión o presentación que no son ajustables, pero que son de tal importancia que podrían afectar la capacidad de los usuarios de la información para la gestión pública, el control público y divulgación y cultura, debe revelarse la naturaleza del hecho y la estimación de su efecto financiero, o la aclaración expresando que no es posible hacer tal estimación.”

De otra parte, el párrafo 191 de la Norma Técnica relativa a Otros activos, señala: “Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización.”

Así mismo, la Norma Técnica relativa a los Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales, en el párrafo 177 del Régimen de Contabilidad Pública señala, “Los bienes de uso público e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. En el caso de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales.” (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, como “Representa el valor de los bienes que han sido declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional, que además han sido construidos o adquiridos a cualquier título, cuyo dominio y administración pertenece a la entidad contable pública.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El costo total de las obras recibidas de la cuenta Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales en Construcción, con base en las actas de entrega. 2- El costo o avalúo de los bienes adquiridos a cualquier título o incorporados, una vez surtidos los trámites de legalización correspondientes. 3- El valor de las restauraciones, reconstrucciones, adiciones y mejoras.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los bienes destruidos. 2- El valor de los bienes históricos y culturales que se trasladen a otra entidad contable pública.

CONCLUSIÓN

Nos permitimos dar respuesta a su solicitud en el orden en que fue presentada, en consecuencia:

Preguntas 1, 3, 5

A efecto de que la información contable presentada por la entidad se ajuste a la realidad de los hechos, al existir el acto administrativo en el cual es reconocido como patrimonio arquitectónico el edificio sede del Hospital, deberá reclasificarse a la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES. Para el efecto, se debitan las subcuentas correspondientes de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr), 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (Cr) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (Cr) y acreditan la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES; la diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES.

En el caso de haber realizado valorizaciones estas se cancelarán debitando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

En particular, el bien clasificado como Propiedad, planta y equipo debe reclasificarse a Bienes históricos y culturales, los cuales no son objeto de actualización.

De otra parte, solo es viable efectuar modificaciones a Estados financieros de años anteriores, cuando se encuentran dentro de la etapa en la cual es viable la aplicación del Principio de Hechos posteriores al cierre. En caso de no ser posible la aplicación de este principio para ningún período anterior, deberá efectuarse el registro en el período en que se advierte la omisión.

Pregunta 2

Ni en la norma técnica relativa a los Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales, ni en el Catálogo general de cuentas del Plan General de Contabilidad Pública está contemplada la amortización de los Bienes Históricos y Culturales.

Pregunta 4

Según lo expresa la Norma técnica relativa a los Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales,, estos no son objeto de actualización.

**10. NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA****10.1 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES****CONCEPTO 20122000000671 DEL 24-01-12
RATIFICA EL CONCEPTO 20119-157580 DEL 27-10-11**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de Metrovivienda de los impuestos como gastos de operación en la adecuación de lotes urbanizables

Doctora
LUZ MARINA CARO LÓPEZ
Gerente General
METROVIVIENDA
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2011-550-1189716-2 mediante el cual consulta nuevamente sobre si es procedente el registro de los impuestos nacionales y distritales pagados, como un mayor valor de los inventarios, considerando que METROVIVIENDA tiene como política registrar en esa cuenta todos los desembolsos necesarios para habilitar los terrenos, desde la adquisición del suelo, hasta el registro ante la oficina de instrumentos públicos de la venta de los "superlotes" resultantes para ser urbanizados; política que no comparte la auditoría externa, según lo consignó en su informe del 2010.

Para mayor ilustración, la empresa informa en su comunicación que la metodología interna del costeo que utiliza en la operación y/o adecuación de terrenos es el de costos ABC, distribuyendo los costos y gastos conforme al procedimiento definido por la entidad. Así mismo, aclara que la recuperación de los impuestos se realiza hasta la venta de los lotes y por esta razón solicita afectar el estado de resultados hasta la venta de los predios.

CONSIDERACIONES

Sobre este tema específico la Contaduría General de la Nación se pronunció en el mes de octubre de 2011, mediante la respuesta al expediente 20119-157580 dirigido a los doctores Luz M. Caro López, Gerente General y

Juan Manuel Rodríguez P., Director Administrativo, en este sentido: *"Los impuestos de Patrimonio, Predial e Industria y Comercio son erogaciones que la entidad contable pública realiza durante el período contable dado que son requeridos para el cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, es decir, el desarrollo de su actividad ordinaria. Por otro lado, estos impuestos no constituyen costo de los inventarios, dado que no están asociados a la adquisición o producción de los bienes denominados lotes urbanizables, para la construcción de las viviendas contempladas en el objeto de creación de METROVIVIENDA; en otras palabras, no están asociados al costo del banco de tierras."*

Además, los párrafos 119 y 132 del Régimen del Contabilidad Pública, relativos al principio de contabilidad pública de Medición y las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales que incluyen la conceptualización del costo histórico en los siguientes términos:

"119. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan (...). Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se

valuarán al costo histórico y serán objeto de actualización, (...)."

"132. El costo histórico representa la asignación de valor a los (...) bienes (...) en el momento en que éstos suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública (...) en la formación y colocación de los bienes en condiciones de (...) enajenación."

Agregado a lo anterior, las normas técnicas relativas a los inventarios y a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental contenidas en el marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 162, 282, 292 y 293 establecen:

"162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico (...).

"282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. (...).

e) 292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el período contable. (...).

293. El costo de ventas se reconoce por el costo histórico de los inventarios de los bienes adquiridos para la venta y los costos de producción acumulados de los bienes producidos y servicios prestados. Los costos de operación

se reconocen por el costo histórico. (...)" (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Para efectos del debido reconocimiento contable de los inventarios y gastos, en concordancia con las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental, los impuestos que se generan con ocasión de la adquisición de los terrenos, a manera de ejemplo el de registro y anotación, o que sean inherentes al proceso de colocación en condiciones de enajenación de los "superlotes", deben tratarse como costo de los inventarios; en tanto que aquellos que sobrevienen de la tenencia o disposición de los mismos, como son los de patrimonio, predial y el de industria y comercio, deben afectar los resultados en el mismo período en que se causen.

En consecuencia, este despacho ratifica el concepto emitido mediante el expediente 20119-157580 del 27 de octubre de 2011 y por lo tanto, los impuestos de patrimonio, predial e industria y comercio deben ser contabilizados como gastos de operación en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TAS. A. S.

Ahora bien, ello no implica que para efectos de utilizar herramientas administrativas, como el sistema de costeo ABC, el cual no es un sistema contable sino gerencial, puedan efectuar una acumulación de erogaciones relacionadas con procesos operativos, administrativos y de comercialización, para tener una dimensión integral de los costos asociados desde la adquisición hasta la venta de los "superlotes", siempre que con ello no desvirtúen ni sustituyan para efectos contables, los criterios establecidos en el Régimen de contabilidad pública.



**CONCEPTO 20122000008441 DEL 23-03-12
COMPLEMENTA LOS CONCEPTOS EMITIDOS NOS. 20044-39991, 200411-71236, 33147 DEL 4-05-2004,
200512-56238, 20119-157580 DEL 27-10-11Y 20122000000671 DEL 24-01-12**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y, a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental
	Subtema	1.1.1	Registro por parte de Metrovivienda del pago de impuestos como costo de ventas y gastos de operación, en la adecuación de lotes urbanizables

Doctor

JUAN MANUEL RODRÍGUEZ PARRA

Gerente General (E.)

METROVIVIENDA

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000637-2 mediante el cual solicita una vez más que se reconsidere el concepto emitido en el mes de enero de 2012, radicado con el No. 1201155011897162 en relación con el registro de los impuestos nacionales y distritales pagados (Predial, ICA y Patrimonio), como un mayor valor de los inventarios, considerando que METROVIVIENDA, dentro del proceso de adquisición y puesta en condiciones de enajenación de los lotes, tiene registrados como un mayor valor de los inventarios todos los desembolsos que considera necesarios para habilitar los terrenos inicialmente adquiridos, labores que en la gran mayoría de los casos pueden extenderse a más de una vigencia, hasta terminar la venta de los “lotes urbanizables”, en el registro ante la oficina de instrumentos públicos.

Así mismo, la entidad se refiere a la reunión adelantada el pasado 7 de febrero en la oficina del Coordinador del GIT de Doctrina y Capacitación, en la cual se plantearon, por parte de METROVIVIENDA, las razones por las cuales la entidad consideraba que los impuestos Predial, Impuesto de Industria, Comercio y Avisos -ICA y Patrimonio debían formar parte del costo de producción de los lotes urbanizables; situaciones que la Contaduría General de la Nación evaluará, por lo cual al terminar la reunión solicitó enviar información adicional que permitiera estudiar con mayor profundidad el tema, para considerar si era necesario modificar los dos pronunciamientos anteriores, en relación con el reconocimiento de los impuestos mencionados anteriormente como gastos de administración.

Para ampliar la información mencionada en el punto anterior, la empresa adjunta un el documento del marco jurídico de creación y operación de METROVIVIENDA e informa el tratamiento contable y financiero de los proyectos, en el cual describe la política del costeo en la operación y/o adecuación de los terrenos adquiridos para dejarlos en condiciones de urbanización.

Así mismo, reitera que la recuperación de los impuestos se realiza hasta la venta de los lotes, por cuanto el pago de los mismos es registrado directamente al costo de los lotes adquiridos y en proceso de adecuación, para volverlos urbanizables. Por esta razón, solicita afectar el estado de resultados a partir de la venta de los predios urbanizables.

Finalmente, se refiere a algunos aspectos relevantes que señalan en las respuestas de la Contaduría General de la Nación, destacando lo siguiente:

(...) “(...) *Por su parte, la norma técnica de Costo de Ventas y operación señala 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” (...).* (Concepto 20044-39991).

(...) *En cuanto al costo histórico, la norma técnica relativa al reconocimiento y revelación de los hechos económicos, financieros y sociales contenida en el PGCP, lo define como: “Esta 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. (...). (Subrayado CGN). (Concepto 20044-39991).

(...) Por otro lado, la norma técnica de Gastos contenida en el Nuevo Régimen de Contabilidad Pública señala: "Los gastos son flujos de salidas de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el periodo contable" (...). (Contenido en varios conceptos de la CGN).

Concluye La Contaduría General de la Nación:

"(...) las erogaciones en que incurre el ente para colocarlo en condiciones de enajenación o comercialización constituyen un mayor valor del bien y, en ningún caso, pueden ser tratados como Gasto Público Social ni como Inventario de Productos en Proceso y atendiendo lo señalado por las normas técnicas de Inventarios y de Costo de Ventas y de Operación, éstos deben ser reconocidos por su costo histórico, el cual comprende el precio de adquisición y todas aquellas erogaciones encaminadas a colocar el bien en condiciones de enajenación". (Concepto 200411-71236-Adicionado CGN).

CONSIDERACIONES

Para atender la solicitud es preciso remitirnos a los conceptos de años anteriores que se relacionan con el tema de la acumulación de los costos incurridos para la adecuación de los lotes hasta el estado de lotes urbanizables y su desenglobe, así como las consideraciones de tipo contable que se tomaron cuando se pronunció en este sentido la Contaduría General de la Nación sobre este tema en el mes de octubre de 2011, mediante la respuesta al radicado No. 20119-157580 y el 26 de enero de 2012 con el radicado No. 1201155011897162, así:

1) Octubre de 2011: "Los impuestos de Patrimonio, Predial e Industria y Comercio son erogaciones que la entidad contable pública realiza durante el periodo contable dado que son requeridos para el cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, es decir, el desarrollo de su actividad ordinaria. Por otro lado, estos impuestos no constituyen costo de los inventarios, dado que no están asociados a la adquisición o producción de los bienes denominados lotes urbanizables, para la construcción de las viviendas contempladas en el objeto de creación de METROVIVIENDA; en otras palabras, no están asociados al costo del banco de tierras."

2) Enero de 2012: "(...) los impuestos que se generan con ocasión de la adquisición de los terrenos, a manera de ejemplo el de registro y anotación, o que sean inherentes al proceso de colocación en condiciones de enajenación de los "superlotes", deben tratarse como costo de los inventarios; en tanto que aquellos que sobrevienen de la tenencia o disposición de los mismos, como son los de patrimonio, predial y el de industria y comercio, deben afectar los resultados en el mismo período en que se causen.

En consecuencia, este despacho ratifica el concepto emitido mediante el expediente 20119-157580 del 27 de octubre de 2011 y por lo tanto, los impuestos de patrimonio, predial e industria y comercio deben ser contabilizados como gastos de operación en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS."

De otro lado, evaluando a la información adicional enviada por la entidad contable pública anexa a la solicitud, menciona entre otros aspectos: Cómo funciona el Banco de Tierras o Inmobiliario, modelo de operación de METROVIVIENDA, Producción de suelo urbanizado en METROVIVIENDA y por último el tratamiento contable y financiero de los proyectos urbanísticos; nos remitimos a las normas que rigen la operación, adecuación y ventas de los lotes urbanizables, entre otros temas y extractamos lo siguiente:

Ley 9 de 1989

Artículo 77º.- "Los municipios, el Distrito Especial de Bogotá y la Intendencia de San Andrés y Providencia o sus entidades descentralizadas podrán asociarse con otras entidades públicas y con los particulares, por iniciativa de cualesquiera de éstos, para desarrollar áreas no desarrolladas previstas en el plan de desarrollo, mediante el sistema de reajuste de tierras, que consiste en englobar diversos lotes de terreno para luego subdividirlos en forma más adecuada y dotarlos de obras de infraestructura urbana básica, tales como vías, parques, redes de acueducto, energía eléctrica y teléfonos.

También podrán adelantar proyectos de integración inmobiliaria en zonas, áreas e inmuebles clasificadas como de desarrollo, redesarrollo y renovación urbana, con el objeto de reunir o englobar distintos inmuebles para subdividirlos y desarrollarlos, construirlos, o renovarlos y enajenarlos.(...)".

Ley 388 de 1997

Artículo 46º.- "Trámite del reajuste o la integración. Una vez se apruebe el proyecto de reajuste o de integración inmobiliaria, se otorgará la escritura pública de reajuste de tierras o integración inmobiliaria, en la cual se indicarán cada uno los partícipes de la actuación, los terrenos e inmuebles aportados y su englobe. A continuación se



señalarán las cesiones urbanísticas gratuitas y el nuevo loteo, de conformidad con el proyecto de urbanización, (...) (...

Artículo 73.- "Noción. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 82 de la Constitución Política, las acciones urbanísticas que regulan la utilización del suelo y del espacio aéreo urbano incrementando su aprovechamiento, generan beneficios que dan derecho a las entidades públicas a participar en las plusvalías resultantes de dichas acciones. (...) (..."

Artículo 74.- Hechos generadores. Constituyen hechos generadores de la participación en la plusvalía de que trata el artículo anterior, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas según lo establecido en el artículo 8 de esta Ley, y que autorizan específicamente ya sea a destinar el inmueble a un uso más rentable, o bien incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada, de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo Plan de Ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen. Son hechos generadores los siguientes:

1. La incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano.
2. El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo.
3. La autorización de un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o ambos a la vez. "

Artículo 83.- "Exigibilidad y cobro de la participación. (Modificado por el artículo 181, Decreto Nacional 019 de 2012). La participación en la plusvalía solo será exigible en el momento en que se presente para el propietario o poseedor del inmueble respecto del cual se haya declarado un efecto de plusvalía, una cualquiera de las siguientes situaciones:

1. Solicitud de licencia de urbanización o construcción, aplicable para el cobro de la participación en la plusvalía generada por cualquiera de los hechos generadores de que trata el artículo 74 de esta Ley.
2. Cambio efectivo de uso del inmueble, aplicable para el cobro de la participación en la plusvalía generada por la modificación del régimen o zonificación del suelo.
3. Actos que impliquen transferencia del dominio sobre el inmueble, aplicable al cobro de la participación en la plusvalía de que tratan los numerales 1 y 3 del referido artículo 74. (...).

Parágrafo 2º.- Para la expedición de las licencias o permisos, así como para el otorgamiento de los actos

de transferencia del dominio, en relación con inmuebles sujetos a la aplicación de la participación en la plusvalía, será necesario acreditar su pago.

Parágrafo 4º.- Los municipios podrán exonerar del cobro de la participación en plusvalía a los inmuebles destinados a vivienda de interés social, de conformidad con el procedimiento que para el efecto establezca el Gobierno Nacional. "

ARTÍCULO 99. "Licencias. Se introducen las siguientes modificaciones y adiciones a las normas contenidas en la Ley 9ª de 1989 y en el Decreto-ley 2150 de 1995 en materia de licencias urbanísticas:

1. Para adelantar obras de construcción, ampliación, modificación, adecuación, reforzamiento estructural, restauración, reconstrucción, cerramiento y demolición de edificaciones, y de urbanización, parcelación, loteo o subdivisión de predios localizados en terrenos urbanos, de expansión urbana y rurales, se requiere de manera previa a su ejecución la obtención de la licencia urbanística correspondiente. Igualmente se requerirá licencia para la ocupación del espacio público con cualquier clase de amoblamiento. (Modificado por el artículo 182 del Decreto 19 de 2012). (...)

Decreto Distrital 362 de 2002

Artículo 25. "Obligación de acreditar la declaración y pago del impuesto predial unificado y de la contribución de valorización. El artículo 44 del Decreto 807 de 1993, adicionado por el artículo 1 del Decreto 422 de 1996 quedará así:

Artículo 44. Obligación de acreditar la declaración y pago del impuesto predial unificado y de la contribución de valorización. Para autorizar el otorgamiento de escrituras públicas que recaigan sobre inmuebles, deberá acreditarse ante el Notario la declaración y pago del impuesto predial unificado del predio objeto de la escritura, correspondiente al año en curso, así como el pago de la contribución por valorización que se hubiere generado sobre el predio en el respectivo año y en el inmediatamente anterior. (...).

De otro lado, el Estatuto Tributario en su Artículo 292-1, adicionado por el artículo 1 de la Ley 1370 de 2009, cuando se refiere al Impuesto al Patrimonio señala: (...), créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado. (...).

Y define el Hecho Generador de este impuesto en el artículo 293-1 de la misma normativa que fue modificado por el artículo 2 de la Ley 1370 de 2009, así: (...) el impuesto al patrimonio, al que se refiere el artículo 292-1, se genera por la posesión de riqueza a 1o de enero del año 2011,

cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000).

Por su parte, la Ley 14 de 1983 en su Artículo 32° establece: El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Y agrega en el artículo 33°: El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior (...).

En consonancia con la Ley 14 antes citada, el Decreto Distrital 352 de 2002, cuando se refiere al Impuesto de Industria y Comercio dispone en otros artículos lo siguiente:

Artículo 32. Hecho generador. *“El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.” (...).*

Artículo 42. Base gravable. *“El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada bimestre, se liquidará con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos.” (...).*

Por su parte, en relación con el contenido del anexo, para efectos del análisis, resaltamos lo siguiente:

“4. TRATAMIENTO CONTABLE Y FINANCIERO

Para la administración y gestión de los proyectos urbanísticos se establecieron centros de costo o conceptos de inversión, clasificados en directos e indirectos según su incidencia y participación física en el producto final ofrecido por la empresa, con el propósito de imputar, registrar y analizar todos los cargos o componentes asociados a una unidad básica de producción (metro cuadrado urbanizado). Para armonizar la ejecución de los proyectos con el sistema de planeación y de presupuesto de la inversión, se establecieron categorías o rubros de inversión, los cuales hacen parte de la formulación y

ejecución de los proyectos registrados y aprobados en el Banco de Programas y Proyectos del Distrito Capital.

Esta definición y clasificación busca la coherencia en el proceso contable y permite mantener un sistema de costeo apropiado al propósito de asignar eficientemente los recursos, evitar desperdicios y llevar un control de costos de los proyectos, que permiten a la alta gerencia tomar decisiones relacionadas con ejecución de la inversión.

Con base en los anteriores comentarios acerca del proceso productivo que se cumple en Metrovivienda para la generación de suelo urbanizado apto para la promoción y desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y prioritario, contablemente los cargos por concepto de impuestos -predial, ICA y el patrimonio- se imputan a cada unidad de inversión o proyecto en relación con el área o unidad vendida o en proporción al valor del inventario. Como base para estimar la proporción del patrimonio que le corresponde a cada proyecto urbanístico, cuando se trata del impuesto al patrimonio, se trasladan tales cargos al costo de venta y afectan contablemente el resultado al momento en que esta se efectúa.” (El subrayado es nuestro).

CONCLUSIÓN

Con base en las anteriores consideraciones se concluye:

1. El debido reconocimiento contable de los inventarios, costos y gastos en el proceso de compra y adecuación de los lotes adquiridos, debe realizarse en concordancia con las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental, así como el concepto de costo histórico.
2. Para el caso de los impuestos que se generan y pagan con ocasión de la compra de los terrenos y adecuación de los mismos con el fin de disponerlos para ser urbanizados, deben tenerse en cuenta aquellos que se causan con ocasión de la adquisición, como es el caso del Impuesto de Registro y Anotación, es decir, este impuesto forma parte del costo histórico o costo de adquisición.
3. En el caso de los Impuestos de Valorización, Participación en la Plusvalía y Predial Unificado, que son pagados durante el proceso de adecuación de los lotes adquiridos para que sean urbanizados, deben reconocerse como parte de los costos de adecuación, toda vez que son necesarios para adquirir las licencias de construcción y alternamente son condición para que, una vez adecuados los terrenos, éstos puedan ser enajenados. En consecuencia, se deben registrar de tal manera que se incremente el valor de los inventarios.
4. El impuesto de Patrimonio que se origina en la posesión de los lotes, con independencia de la renta que produzcan, se causa por la tenencia de los terrenos; en tanto que el



impuesto de Industria y Comercio y Avisos (ICA) que se genera por la venta de los lotes urbanizables y se causa en el momento de la enajenación, tienen orígenes en situaciones que no están propiamente relacionadas con los costos de adecuación de lotes ni son condición para realizar el proceso de alistamiento para que puedan ser urbanizados, deben reconocerse como gastos afectando el resultado del ejercicio en el momento en que se causen. Dicho de otra manera, en ningún caso forman parte del costo de los lotes urbanizables.

Lo anterior no implica que puedan aplicarse herramientas administrativas y análisis desde otras perspectivas tendientes a controlar y dimensionar el costeo por proyectos y a controlar la ejecución presupuestal de los rubros de inversión definidos para este proceso, según la

política interna de la entidad. En consecuencia, los estados contables reflejarán de manera razonable la situación económica, financiera, social y ambiental y, el resultado del ejercicio bajo los principios y reglas establecidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

Mediante este concepto se complementan los conceptos emitidos y distinguidos con los Nos. 20044-39991, 200411-71236, 33147 del 4 de mayo de 2004, 200512-56238, 20119-157580 y 1201155011897162 en relación con la medición del costo histórico en el momento de la compra de los lotes, la acumulación de los costos incurridos en el proceso de adecuación de los mismos en la cuenta de Inventarios y, el reconocimiento de algunos impuestos como gastos.

CONCEPTO 20122000019621 del 03-07-12

CONCEPTO 20122000019621 DEL 03-07-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
	Subtema	1.1.1	Viabilidad de establecer dentro de las políticas contables, la fecha de inicio de la depreciación

Doctor
MEDARDO RODRÍGUEZ BECERRA
Coordinador Administrativo y Financiero
Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002098-2, mediante la cual informa: "En referencia a la fecha de inicio de depreciación de nuestros activos fijos, detectamos que nuestro sistema se encuentra parametrizado para calcular la depreciación de los activos fijos a partir del primer día del mes que se coloca en servicio, sin tener en cuenta como fecha de inicio la fecha calendario de activación. (...) Al final de la vida útil del activo, el sistema refleja el saldo, es decir, que la proporción depreciada en exceso al inicio de la vida

útil del activo, es compensada al finalizar la vida útil del mismo". Por lo anterior consulta:

1. ¿Se están omitiendo los principios de devengo o causación, medición y revelación, bajo el concepto del mes completo?
2. ¿En el Sistema de inventarios, la fecha de activación (inicio de la depreciación), debe corresponder a la fecha calendario del día que sucede este hecho económico o el primer día calendario del mes que se activa?"

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que “El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. De igual forma, el párrafo 110 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Relevancia” de la información contable pública, señala que “La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, (...)”. (Subrayado fuera de texto).

De igual forma, la normativa contable pública, referente a las pautas básicas que dirigen el proceso para la generación de información, define en los párrafos 116, 117 y 121 los siguientes principios:

“116. **Registro.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.”

117. **Devengo o Causación.** “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o

cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.”

121 **Período Contable.** Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el numeral 4 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece: “Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización. La depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con las pautas básicas que dirigen el proceso para la generación de información, las transacciones, hechos y operaciones, se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse, los resultados de las operaciones.

En consecuencia, el reconocimiento y registro de la depreciación de los activos debe corresponder a la pérdida operacional por el uso, de tal manera que se asocia razonablemente su contribución al desarrollo de las funciones de cometido estatal, dentro de cada período contable. Por lo tanto, la fecha de inicio de la depreciación debe corresponder a la fecha en que el activo fue puesto en servicio.

No obstante, el procedimiento aplicado por la entidad, podría ser viable si dentro de las políticas contables, establecen parámetros para el reconocimiento de partidas de poca significancia, que no afectan la razonabilidad de los estados contables.

**CONCEPTO 20122000039481 DEL 05-12-12**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
		1.2	Norma Técnica relativa a los activos
	Subtema		Reconocimiento millas entregadas por las aerolíneas a la entidad

JOHN FREDY CÁRDENAS PINEDA
Profesional Universitario
Industria Licorera de Caldas
Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003360-2, en la cual consulta si las millas que entregan las aerolíneas deben reconocerse en la contabilidad de la entidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala que las normas técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, es así como la Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales señala en los párrafos comprendidos del 127 al 130, del Plan General de Contabilidad Pública, lo siguiente:

“127. Atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, son:

128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;

129. Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad; y,

130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.”

De otra parte, la Norma Técnica relativa a los activos los define como, *“son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados y de los cuales se espera que fluya un potencial de servicios o beneficios económicos futuros a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos.”*

Ahora bien, la aplicación de las millas está sometida a diferentes variables tanto desde la perspectiva de su beneficiario, como de las aerolíneas, lo cual no permite cuantificar con certeza el monto que realmente éstas representan para la entidad.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se observa que el concepto objeto de consulta no cumple a cabalidad las condiciones para el reconocimiento contable, debido a que no es un ingreso generado por la operación de la entidad, no hay certeza de realización y no tienen cuantificación monetaria confiable, elementos que no permiten constituir derechos ciertos originados en transacciones que incrementen el patrimonio de la entidad contable pública.

En consecuencia, las millas otorgadas por las aerolíneas no son objeto de reconocimiento en la contabilidad de la entidad, pero si es viable su revelación a través de las Notas a los Estados Contables.

CONCEPTO 20122000039521 DEL 06-12-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	Norma Técnica relativa al Estado de Actividad financiera, económica, social y ambiental
	Subtema		Reconocimiento de baja de bienes inservibles en entidades en liquidación

Doctora

MARTHA HERNÁNDEZ PULIDO

Grupo Gestión Contable

Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003477-2, en la cual consulta el tratamiento contable a aplicar a la baja de elementos inservibles cuando se trata de una entidad en liquidación.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental determina que: *"260. Las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental comprenden los ingresos, gastos y costos en que incurre la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal y reflejan el resultado de la gestión, en cumplimiento de las actividades ordinarias realizadas durante el periodo contable. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias.*

261. Las actividades ordinarias corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan por que son recurrentes." (...).

CONCLUSIÓN

La normatividad contable pública señala como las transacciones que afectan el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental deben corresponder a procesos ordinarios de la entidad, caracterizados por ser recurrentes, además que por tratarse de una entidad en liquidación, la baja de bienes inservibles atañe al tema de depuración de bienes y de información, por lo que deberá contabilizarse afectando la subcuenta 326001-Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, y descargando las cuentas de acuerdo con los costos históricos y valoraciones respectivas.

**CONCEPTO 20122000040221 DEL 13-12-12**

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema		Reconocimiento contable de los valores a cancelar por la entidad por concepto de fallos en contra de procesos judiciales laborales por reajuste de pensiones y por reajuste de salarios, de aportes patronales y prestaciones sociales

Doctora

LUZ MERY CLAVIJO IBAGÓN

Jefe División Nacional de Contabilidad

Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003614-2, en la cual consulta el concepto de gasto que afecta la contabilidad de la entidad en los siguientes casos, 1) Por el pago de las sentencias definitivas en contra de la entidad por concepto de reliquidación de pensiones, ¿Cómo amortización del cálculo actuarial o como gastos por concepto de sentencias? 2) El reconocimiento contable de los aportes patronales y prestaciones sociales que la entidad debe cancelar producto de los fallos en contra de la entidad en procesos judiciales laborales o administrativos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica de contabilidad relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, contenida en el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, señala, "261. Las actividades ordinarias corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan por que son recurrentes. Las partidas extraordinarias surgen de hechos, transacciones u operaciones que son distintas de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que no son controladas por la entidad contable pública."

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y

ejecutados sobre las cuentas bancarias, en el numeral 3. Reconocimiento de obligaciones, señala, "Con la sentencia definitiva condenatoria, (...), la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real. En este sentido, la entidad verifica el valor provisionado con respecto al de la sentencia, (...), teniendo en cuenta las siguientes situaciones:

a) Si el valor liquidado es igual al pasivo estimado, registra un débito a la subcuenta 271005-Litigios (...), de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 246002-Sentencias (...), de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor al pasivo estimado se debita la subcuenta 271005-Litigios (...), de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 246002-Sentencias (...), de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. La diferencia debe reconocerse en la subcuenta 580812-Sentencias (...), según corresponda, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

c) Si el valor liquidado es menor al pasivo estimado se debita la subcuenta 271005-Litigios (...), de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 246002-Sentencias (...), de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. La diferencia debe reconocerse en la subcuenta 531401-Litigios (...), según corresponda, de la cuenta 5314-PROVISIÓN

PARA CONTINGENCIAS, si la provisión fue constituida en el mismo período contable. De lo contrario, la diferencia se registra como un ingreso extraordinario en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

CONCLUSIÓN

1- El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, es aplicable a los diferentes tipos de procesos que en contra de la entidad se instauran, en este caso a los procesos laborales, de manera que para el reconocimiento de las sentencias judiciales por reliquidación de pensiones, sobre valores no reconocidos contablemente, aplicará el procedimiento indicado según el cual, cuando se determina la probabilidad de la contingencia afectará la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, con crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS.

Con la sentencia definitiva condenatoria, procede el registro del pasivo real y en el evento que el valor del fallo sea

superior al valor provisionado, reconocerá la diferencia en la subcuenta 580812-Sentencias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

De acuerdo con lo indicado, el pago de sentencias judiciales por liquidación de pensiones de funcionarios de la entidad no afecta el cálculo actuarial. No obstante para la determinación del siguiente cálculo actuarial deberá tomarse el valor reajustado de la pensión revisada.

2- Respecto de las demandas laborales en las cuales la entidad es condenada a pagar reajustes salariales, al originarse el gasto por la constitución de la provisión por sentencias judiciales, deberá incluir los conceptos inherentes al pago de salarios, como son los aportes patronales y prestaciones sociales derivadas de este ajuste. Cuando el valor de la sentencia exceda el valor provisionado, deberá aplicarse el procedimiento para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, afectando las cuentas 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, y 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

COSTO HISTÓRICO

CONCEPTO 20122000016831 DEL 07-06-12			
1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental
Subtema			Tratamiento contable del IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios por las entidades no responsables del este impuesto.

Doctora
 CARLOS MARIO VARGAS RESTREPO
 Contador Asesor Externo
 INDER Guarne
 Guarne, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-001684-2, en la cual solicita que se le indique en que cuenta del gasto se debe reconocer el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios, cuando se trata de una entidad que no es responsable de IVA y que por tanto no

está en la obligación de declarar. Lo anterior por cuanto, para este tipo de entidades, la ley tributaria señala que el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios constituye un mayor valor del gasto. Sin, embargo en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública



no se encuentra una subcuenta específica en las cuentas 5120 o 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS que permita registrar este gravamen de manera independiente a la del gasto que corresponda, lo cual se hace necesario por el requerimiento de información exógena que está haciendo la DIAN.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 119, 132 y 282 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición.* Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación (...).

(...)

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

132. *Costo histórico.* Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

(...)

9.1.4.2 Gastos

282. *Noción.* Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable,

bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario" (Subrayados fuera de texto).

Por otra parte, el concepto 00001 de junio 19 de 2003 expedido por la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales-DIAN, señala que: "Los no responsables del impuesto sobre las ventas podrán llevar como un mayor costo o gasto el impuesto sobre las ventas facturado siempre que reúna las condiciones anotadas.

(...)

En ningún caso el impuesto sobre las ventas que deba ser tratado como descuento, podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta.

Por el contrario, si se trata de un no responsable del impuesto sobre las ventas, el impuesto cancelado constituirá un mayor valor del bien o servicio adquirido, pudiendo ser tenido en cuenta en la declaración del impuesto sobre la renta. (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que el IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios por las entidades que no responsables de este impuesto, se debe reconocer como un mayor del bien adquirido en la subcuenta del activo que identifique la naturaleza del bien, y para el caso de los servicios y bienes de consumo, se debe reconocer como un mayor valor del mismo en la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza del gasto respectivo, si se advierte que de cara a la norma técnica del costo histórico y al principio de medición, se está frente a una erogación de ineludible cubrimiento, y que al igual que los demás componentes del importe original, participa en la formación y colocación del bien o servicio en condiciones de utilización o enajenación.

Ahora bien, si para efectos de orden tributario, la entidad requiere controlar de manera separada el valor del IVA pagado, debe habilitar los respectivos códigos auxiliares a partir del séptimo dígito de la subcuenta del activo o del gasto en que se registre el principal.

Por tanto, no es procedente reconocer en las subcuentas de las cuentas 5120 o 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, el valor del IVA pagado por las entidades que no son responsables del mismo.

CONCEPTO 20122000020621 DEL 17-07-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento del contrato de interventoría en la ejecución de obras

Doctora
 LILIAN PATRICIA MORALES ROJAS
 Contadora
 Departamento Administrativo de la Presidencia de la
 República
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-001924-2, mediante el cual expresa: "La Presidencia de la República ejecutó obras en las sedes de la Entidad por el rubro presupuestal de inversión, por tanto estas obras se contabilizaron como mayor valor del bien, y a su vez la entidad firmó el contrato de interventoría.

Atentamente me permito solicitar concepto acerca del registro que debemos hacer para la contabilización de la interventoría, si se debe registrar como un mayor valor del bien o como honorarios."

CONSIDERACIONES

"(...)

El diccionario de la Administración Pública Colombiana, define la interventoría como: "Servicio de supervisión y control al cumplimiento del objeto y a la correcta destinación de los recursos públicos en el desarrollo del cometido estatal".

El marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 119 y 132, señala:

(...)

"119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).

9.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS

HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

(...)

132. Costo histórico. (...) Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

"1. ADICIONES Y MEJORAS

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

servicios ó la subcuenta 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda.

Tratándose de componentes de las propiedades, planta y equipo que cumplan con la definición de adición o mejora, la adquisición se registra debitando la subcuenta 163512-Componentes de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA y acreditando las subcuentas 240101-Bienes y servicios ó 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda. Este registro procede cuando la entidad no utilice los bienes en forma inmediata.

Cuando el componente se incorpore al bien se debita la subcuenta respectiva de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 163512-Componentes de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA.

2. REPARACIONES Y MANTENIMIENTO

Las reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo son erogaciones en las cuales incurre

la entidad contable pública con el fin de recuperar y conservar su capacidad normal de producción y utilización.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye, que el contrato de interventoría debe reconocerse en función de la naturaleza y alcance que se le haya dado; si es necesario para la ejecución de las obras y forma parte de los cargos directamente asociados a las mismas; siempre y cuando las sedes aumenten su vida útil, capacidad productiva, eficiencia operativa y mejoren la calidad de los productos y servicios o permitan una reducción significativa de costos; evaluado todo ello, hasta el momento en que el bien esté en condiciones de utilización, su valor hará parte del costo histórico del activo formado, por lo tanto, deberá reconocerse como un mayor valor del bien, con un débito en las respectivas subcuentas y cuentas del grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, que correspondan a la naturaleza del bien.

En caso contrario, deberá reconocerse afectando los gastos, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda a la modalidad de la contratación.

CONCEPTO 20122000024691 DEL 31-08-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos/Inventarios
Subtema			Reconocimiento de las mejoras de los bienes recibidos por el Fondo para la Reparación de las Víctimas, de los postulados a la ley de justicia y paz

Doctora
IRIS MARÍN ORTIZ
Directora Técnica de Reparación
Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002301-2, mediante la cual solicita el procedimiento y el valor, con el cual deben ingresar en la contabilidad,

las mejoras de los bienes recibidos por el Fondo para la Reparación de las Víctimas, de los postulados a la ley de justicia y paz, considerando que no cuentan con un avalúo

técnico de algunos bienes ni de las mejoras puestas a su disposición.

Es de anotar que telefónicamente, la doctora Luz Marina González, Jefe Financiera de la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, aclara que los bienes son recibidos de los postulados a la ley de justicia y paz, los cuales no se han incorporado en la contabilidad porque no se tiene un valor de referencia.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, los párrafos 132, 158, y 162, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“9.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico. (Subrayados fuera de texto).

i. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

9.1.1.4. Inventarios.

(...)

“158. Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o

producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal. (Subrayado fuera de texto).

(...)

162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico (...)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, así: “Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento”.

CONCLUSIÓN

1. El valor con que se deben ingresar las mejoras de los bienes recibidos por el Fondo para la Reparación de las Víctimas, de los postulados a la ley de justicia y paz, teniendo en cuenta que el fondo no tiene incorporados los bienes en su información contable por un valor convenido, es el que resulte de realizar un avalúo técnico a los mismos, avalúo que deberá emplear métodos de reconocido valor. Para estos efectos se debe considerar la relación costo-beneficio, y por lo tanto se puede ejecutar con personal de la entidad, con personas naturales, jurídicas o privadas, o con el apoyo de otras entidades contables públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización.

2. El procedimiento con el cual deben ingresar en la contabilidad, las mejoras de los bienes recibidos por el Fondo para la Reparación de las Víctimas, de los postulados a la ley de justicia y paz, es el de reconocerlos como inventarios con un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, y un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.



CONCEPTO 20122000025701 DEL 12-09-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P.-ISA de la provisión derivada de los procesos judiciales con alta probabilidad de perder la demanda

Doctor

JOHN BAYRON ARANGO VARGAS

Director de Contabilidad e Impuestos

Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. - ISA

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-002677-2, en la cual solicita concepto sobre el reconocimiento contable de la provisión derivada de los procesos judiciales en contra de la entidad interpuestos por los proveedores que reclaman un mayor valor de las obras, de las cuales ya finalizó su construcción y se encuentran en etapa de operación, respecto de lo cual el área jurídica de la empresa, como resultado de la evaluación de la probabilidad de materialización de la reclamación, determina que es probable que la compañía deba reconocer dichos valores al proveedor.

Es de anotar que mediante correo electrónico, usted nos informa que las obras corresponden a líneas de transmisión.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Respecto a la anterior acta, la contadora de la entidad nos aclara que estas obras se iban realizando por el concesionario de acuerdo con el cronograma de actividades.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 119, 132 y 165 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)*

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

132. *Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.*

(...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165. *Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos*

producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización (...) (Subrayados fuera de texto).

El numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES

(...)

Los gastos adicionales posteriores a la liquidación final del crédito judicial reconocido, cuando se trate de intereses, se registran con un débito en la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Las costas del proceso se registran en la subcuenta 511166-Costas procesales, de la cuenta 5111-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de administración, o en la subcuenta 521168-Costas procesales, de la cuenta 5211-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de operación, utilizando como contrapartida la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que el costo histórico de un bien está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Por tanto, para el caso del valor que la entidad evalúa que probablemente

debe pagar como resultado del proceso judicial en su contra, este se debe reconocer como un mayor de las obras en cuanto corresponda al costo de construcción y puesta en marcha de las mismas. En consecuencia, los intereses moratorios, costas procesales y demás erogaciones que no corresponden al proceso normal de construcción, deben reconocerse a título de gastos.

Así las cosas, para el caso de los importes adicionales solicitados por los contratistas que son inherentes al costo de construcción de las obras que ya habían sido ejecutadas, en el momento en que la entidad determina que es probable que el proceso se falle en su contra, se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y como contrapartida un crédito en la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS e igualmente disminuir el saldo de las cuentas de orden contingentes constituidas con la notificación del proceso.

Con la sentencia definitiva condenatoria, se debe reconocer el pasivo real, mediante un débito en la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, pasivo que se debe cancelar una vez la entidad gire los recursos al contratista. Cuando exista diferencia entre el monto del pasivo real y el monto de la provisión constituida producto de subestimaciones o sobrestimaciones, debe procederse a la contabilización del ajuste por la diferencia afectando las cuentas de Propiedades, planta y equipo donde se reconoció inicialmente el activo, hasta el monto que corresponda al costo de la construcción, y el exceso de la diferencia que no forme parte de dicho costo, afectando las cuentas de la Actividad, financiera, económica, social y ambiental.

Los gastos adicionales posteriores a la liquidación como son las costas procesales y los intereses deben registrarse debitando la subcuenta 521168-Costas procesales, de la cuenta 5211-GENERALES, y la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES, acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, respectivamente.



CONCEPTO 20122000026371 DEL 19-09-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGGP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1 2	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico
		2.1	1910 Cargos diferidos
		2.2	5 Gastos
	Subtema		Reconocimiento del IVA en la prestación de servicios y bienes de consumo

Doctor

ÉDGAR PEÑA CALDERÓN

Arauca, Arauca

ANTECEDENTES

Me refiero a Comunicación radicada con el No. 2012-550-00 2666-2, mediante la cual el Concejo Técnico de la Contaduría Pública, dio traslado de su consulta dirigida a la DIAN en la cual pregunta:

1. Relacionado con los bienes de consumo y con el IVA como mayor valor del bien, ¿en el kárdex debo tomar solo el costo del producto o debo sumarle el IVA?

2. Relacionado con los bienes de consumo y con el IVA como mayor valor del bien, ¿en contabilidad, debo llevar el IVA a la cuenta de diferidos sumado al costo, o llevo a diferidos el costo y el IVA al gasto, a cuál cuenta?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, los párrafos 132, y 190, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"9.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la

prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico". (Subrayados fuera de texto).

1.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

(...)

9.1.1.8 Otros Activos

(...)

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto"

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Régimen de Contabilidad Pública, describe:

"1910. CARGOS DIFERIDOS. Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...).

Los cargos diferidos deben amortizarse durante los períodos 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 períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda.

(...)

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de los costos y gastos registrados en la etapa de investigación, estudio, desarrollo, organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha de proyectos específicos, hasta el momento en que empieza a generar beneficios.

(...)

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los gastos y costos causados periódicamente.

(...)

5. GASTOS. En esta denominación se incluyen los grupos que representan los flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito."

CONCLUSIÓN

Respuestas 1 y 2

En cumplimiento de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, se contemplan como parte del costo histórico todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

Relacionado con los bienes de consumo cuyo IVA debe tratarse como mayor valor del bien, éste debe sumarse al costo del producto, es decir, que se constituye en parte del costo histórico del mismo, valor que debe llevarse al kárdex, cuando la operatividad así lo requiere, y contablemente se cargará al mismo rubro en el cual se reconozca el respectivo bien.

En cuanto al reconocimiento contable, se debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, si se trata de un activo diferidos, por corresponder a bienes que proveerán beneficios económicos futuros, y cuando no se cumpla con este criterio, corresponderá directamente a un gasto, para lo cual se debitará la respectiva subcuenta, cuenta y grupo, de la clase 5-GASTOS. En todo caso la entidad, debe habilitar a nivel del séptimo dígito los auxiliares que requiera, en función de sus necesidades específicas de información y control.

CONCEPTO 20122000040521 DEL 17-12-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUALPGCP
12	Tema	1.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública relativas a las etapas de reconocimiento de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico
	Subtema		Reconocimiento contable de implementos que vienen incluidos en el valor del activo objeto del contrato de adquisición.

Señor
 ERWIN RAMÍREZ ÁVILA
 Grupo de Adquisiciones y Suministros
 Subdirección Administrativa
 Departamento Nacional de Planeación
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada en este despacho con el No. de expediente 2012-550-003621-2, mediante la cual expresa lo siguiente:

"En mi oficio de manejo de inventarios del grupo de Adquisiciones y Suministros del Departamento Nacional de Planeación, me llevo (sic) una factura por compra de impresoras multifuncionales Konica Minolta para el respectivo ingreso, las cuales eran objeto del contrato. Dentro del pliego de condiciones se exigía que cada impresora viniera con un tóner que tuviera la capacidad de imprimir 15.000 copias. El proveedor que suministro las impresoras nos envió por cada impresora 3 tóner con capacidad de impresión de 5.000 copias. Dado que los registros Presupuestales estaban por el rubro de compra de equipo, el grupo de contabilidad hizo la anotación de que se debía ingresar el valor de la factura correspondiente a las impresoras únicamente.

El DNP maneja un software para contabilidad e inventarios llamado SEVEN. Todos los activos fijos y elementos de consumo son controlados por dicho aplicativo. En bodega se dejaron 264 tornes correspondientes a dicha negociación.

Nuestra inquietud y el motivo de esta consulta es conocer el procedimiento para el control de estor tóner dado que surgen algunos interrogantes.

1. Como estos tóner no son objeto del contrato no se han ingresado, quisiéramos conocer el manejo que se le debe dar a estos suministros para llevar el control de cada uno pues estos demorarían más o menos un año en salir completamente del almacén.
2. Si se ingresan por el valor comercial de los tóner aumentaría el valor de los inventarios y estos no son objeto de adquisición.

El día de hoy tengo un caso similar con la compra de 15 scanner. Cada uno trae 2 kits de mantenimiento. Es decir que en este momento hay 30 kits de mantenimiento en el almacén y contabilidad sugiere que se realice el mismo proceso que se hizo con las impresoras y se ingrese únicamente los scanner con el valor correspondiente".

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos

CONSIDERACIONES

Las Normas Técnicas de Contabilidad Pública relativas a las etapas de reconocimiento de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, determinan las bases de valuación para las diferentes transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, de las cuales en el párrafo 132 del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con el Costo Histórico, indican: "Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que estas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. (...)

En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico."

CONCLUSIÓN

El tratamiento contable depende de las condiciones contractuales. En consecuencia, si el contrato establece un precio global por el elemento principal incluyendo los consumibles, el costo del activo debe reconocerse por este valor, en tanto que si se contrata un precio por el elemento principal y otro precio por el consumible, deberán reconocerse independientemente el activo principal en Propiedades, planta y equipo por el valor contratado, y los consumibles como cargos diferidos por el precio contratado.

La entidad definirá e implementará los procedimientos administrativos que le permitan establecer el manejo y control de estos inventarios.

CONCEPTO 20122000032021 DEL 09-11-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1	Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación/Costo histórico Norma Técnica relativa a los activos/Propiedades, planta y equipo 1615 Construcciones en Curso
	Subtema		Reconocimiento de terrenos y obras sustitutivas en construcción de hidroeléctricas.

Doctora

ELVIA LUZ RESTREPO SALDARRIAGA

ISAGEN S. A. E.S.P.

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-003136-2, en la cual manifiesta que para la construcción del Proyecto Hidroeléctrico Sogamoso, deben adelantarse algunas obras civiles para adecuar los terrenos adquiridos como son, trasladar el poliducto Galán-Chimitá y construir un tramo de la vía Bucaramanga-Barrancabermeja para sustituir el tramo que se encuentra en los terrenos del Proyecto.

De otra parte, conforme al concepto técnico emitido a ISAGEN S.A., por la Dirección de obras civiles y equipos, de la Empresa, *“las obras sustitutivas son obras indispensables e inherentes a la construcción y operación del proyecto de generación de energía y hacen parte de las medidas obligatorias establecidas por la Autoridad Ambiental, en la Licencia Ambiental, la cual es un requisito indispensable para la construcción del proyecto hidroeléctrico.*

Las obras sustitutivas hacen parte del total de la inversión en obras para el proyecto, sin las cuales, el proyecto se hace inviable.”

“El artículo 5º de la Licencia ambiental aprobada con Resolución 4756 de 2000 del Ministerio del Medio Ambiente, señala: La licencia ambiental otorgada mediante esta Resolución sujeta al beneficiario de la misma, al cumplimiento de las obligaciones contenidas en el Estudio de Impacto ambiental, el Plan de Manejo Ambiental, de Monitoreo y Seguimiento, así como al cumplimiento de las siguientes obligaciones:

Vía sustitutiva Bucaramanga-Barrancabermeja. (...)
 1.3. La Empresa ISAGEN S. A. E.S.P., con el fin de garantizar el tránsito entre los municipios afectados, debe tener

construida y en operación la vía sustitutiva Bucaramanga-Barrancabermeja y Barranca-Lizama-La Renta, de la Electrificadora de Santander.”

Traslado de la Línea del poliducto Bucaramanga-Barrancabermeja y reubicación de las variantes a los tramos de las Líneas de transmisión Eléctrica Barranca-Bucaramanga y Barranca-Lizama-La Renta, de la Electrificadora de Santander. La Empresa ISAGEN S. A. E .S.P., teniendo en cuenta que la necesidad de reubicación de esta infraestructura es generada por la construcción del proyecto hidroeléctrico Sogamoso, deberá coordinar con ECOPETROL y la Electrificadora de Santander todas las actividades relacionadas con la evaluación ambiental y su traslado físico.”

Sobre el particular la entidad pregunta:

1- ¿Las obras sustitutivas por traslado del poliducto Galán-Chimitá y construcción de la vía entre Bucaramanga - Barrancabermeja deben contabilizarse como mayor valor del costo de los terrenos adquiridos o como parte de las construcciones en curso?

2- ¿Las inversiones en las obras mencionadas hacen parte de la base de depreciación del activo que se construye?

CONSIDERACIONES

El párrafo 15 del Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala, *“Las normas técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, las cuales permiten instrumentalizar la estrategia teórica con el Manual de procedimientos a través del*



Catálogo General de Cuentas (CGC), los procedimientos e instructivos contables. Este proceso incluye las etapas de reconocimiento y revelación, que atendiendo a normas técnicas, producen información sobre la situación, la actividad y el potencial de servicio o la capacidad para generar flujos de recursos de la entidad contable pública.”

Es así que la Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos económicos, sociales y ambientales, precisa las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, en los siguientes términos:

“128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;

129. Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad; y,

130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.”

Esta misma normativa al definir las diferentes bases de valuación para el reconocimiento y revelación de los hechos económicos, respecto del Costo histórico señala, “Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública (...), en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. (...).”

De otra parte, la Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo respecto de la depreciación, señala: “171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad

normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones; plantas, ductos y túneles; (...). No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, así como las construcciones en curso.(...)” (Subrayado fuera de texto)..

Además, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO como, “Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las anteriores consideraciones, nos permitimos señalar:

El Régimen de Contabilidad Pública determina que para la asignación del valor de los bienes, contablemente aplicará, como regla general, el costo histórico constituido por el precio de adquisición del bien más los costos y gastos necesarios para colocar el bien en condiciones de utilización.

Como las obras sustitutivas objeto de consulta, son indispensables e inherentes a la construcción y desarrollo del proyecto, no solamente en virtud del concepto técnico emitido por el departamento de ingeniería de la empresa, sino también por las implicaciones de las exigencias de la autoridad ambiental, las erogaciones realizadas para adelantar tales obras deberán reconocerse como un mayor valor del costo de las construcciones en curso, si se advierte que en este caso, tales erogaciones entran a hacer parte integral del objeto de explotación económica, es decir, de la hidroeléctrica.

En consecuencia, una vez que las obras se encuentren en condiciones de utilización deberán trasladarse a la cuenta que corresponda como bienes en uso, momento en el cual es viable iniciar el proceso de depreciación con base en el costo histórico que incorpora las obras sustitutivas.

CONCEPTO 20122000039461 DEL 05-12-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL-PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas de contabilidad pública/Costo Histórico. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.
	Subtema		Reconocimiento contable del impacto de la sentencia definitiva en contra de la entidad y de la licencia ambiental con ocasión de la construcción y operación de una Hidroeléctrica.

Doctor

JULIO CÉSAR ÁNGULO SALOM

Representante Legal Suplente

Empresa URRÁ E.S.P.

Montería, Córdoba

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003299-2, en la cual solicita la reconsideración del concepto 2012-220-0001008-1 del 16 de abril de 2012, ratificada mediante el concepto 2012-550-001888-2 del 29 de junio de 2012, teniendo en cuenta las razones que se exponen a continuación:

Dado que las indemnizaciones a los indígenas y los compromisos relacionados con actividades ambientales fueron condiciones para permitir el llenado y operación del embalse y que representan una compensación por los daños ocasionados durante la construcción del proyecto y sus efectos futuros, constituyen una obligación presente al momento de inicio de operación del embalse; considerándose como costos esenciales y necesarios para colocar la Central Hidroeléctrica en condiciones de utilización y explotación. En otras palabras, son obligaciones inevitables para URRÁ S.A. E.S.P., y originadas por el proyecto de construcción y operación, sin el cual tales obligaciones no existirían.

Por lo anterior, solicita evaluar el siguiente tratamiento contable:

1. Reconocer el pasivo por el monto total estimado de la obligación (Indemnización indígena y costos por compensación de daños ambientales), descontado a su valor presente neto, con contrapartida en el activo.
2. Disminuir el activo constituido sobre una base lineal con cargo en los resultados del periodo.

3. Al cierre de cada periodo, disminuir el pasivo estimado con el pasivo real incurrido en el desarrollo de las actividades impuestas por la licencia.
4. Revisar el pasivo estimado al cierre de cada periodo para efectuar los ajustes a que haya lugar y que incluye el costo financiero y los cambios en las variables utilizadas en las estimaciones.

CONSIDERACIONES

La Corte Constitucional mediante sentencia T-652 de 1998, estableció:

“En conclusión, la Corte estima que el procedimiento para la expedición de la licencia ambiental que permitió la construcción de las obras civiles de la hidroeléctrica URRÁ I se cumplió en forma irregular, y con violación de los derechos fundamentales del pueblo Embera Katio del Alto del Sinú, pues se omitió la consulta que formal y sustancialmente debió hacerse (...)

TERCERO: Ordenar a la Empresa Multipropósito Urra SA, que indemnice al pueblo Embera-Katio del Alto Sinú al menos en la cuantía que garantice su supervivencia física, mientras elabora los cambios culturales, sociales y económicos a los que ya no puede escapar, y por los que los dueños del proyecto y el Estado, en abierta violación de la Constitución y la ley vigentes, le negaron la oportunidad de optar.



Si los Embera-Katio del Alto del Sinú y la firma dueña del proyecto no llegaren a un acuerdo sobre el monto de la indemnización que se les debe pagar a los primeros dentro de los seis (6) meses siguientes a la notificación de esta providencia, los Embera-Katio deberán iniciar ante el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Córdoba (...), el incidente previsto en la ley para fijar la suma que corresponda a un subsidio alimentario y de transporte que pagará la firma propietaria del proyecto a cada uno de los miembros del pueblo indígena durante los próximos quince (15) años, (...)

Una vez acordada o definida judicialmente la cantidad que debe pagar a los Embera-Katio, la Empresa Multipropósito Urra SA., (...) constituirá un fondo para la indemnización y compensación por los efectos del proyecto, que se administrará bajo la modalidad de fideicomiso, y de él se pagará mensualmente a las autoridades de cada una de las comunidades (...), la mesada correspondiente a/ número de habitantes de cada una de ellas". (Subrayado fuera de texto).

El artículo 3 del Decreto 2820 de 2010, define la Licencia Ambiental en el siguiente sentido: "(...) es la autorización que otorga la autoridad ambiental competente para la ejecución de un proyecto, obra o actividad, que de acuerdo con la ley y los reglamentos pueda producir deterioro grave a los recursos naturales renovables o al medio ambiente o introducir modificaciones considerables o notorias al paisaje; la cual sujeta al beneficiario de esta, al cumplimiento de los requisitos, términos, condiciones y obligaciones que la misma establezca en relación con la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos ambientales del proyecto, obra o actividad autorizada.

La Licencia Ambiental llevará implícitos todos los permisos, autorizaciones y/o concesiones para el uso, aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales renovables, que sean necesarios por el tiempo de vida útil del proyecto, obra o actividad.

(...)

La Licencia Ambiental deberá obtenerse previamente a la iniciación del proyecto, obra o actividad. Ningún proyecto, obra o actividad requerirá más de una Licencia Ambiental". (Subrayados fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 119 y 132 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas.

(...)

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico.

(...)

A su vez, el Catálogo General de Cuentas describe la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN en el siguiente sentido: "En esta denominación se incluyen los grupos que representan las erogaciones y cargos directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de su suministro gratuito o su venta a precios económicamente no significativos o a precios de mercado. También incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito.

(...)

Los conceptos que hacen parte del costo de producción, son los siguientes:

(...)

Generales: Corresponde a los costos en que incurre la entidad contable pública, en los procesos productivos de bienes o prestación de servicios, que no se identifican físicamente en el producto o servicio, pero son necesarios en la producción, tales como mantenimiento, reparaciones, servicios públicos y arrendamientos. La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas

2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 2425-Acreedores y 5897-Costos y Gastos por Distribuir". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, contenido en el Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES

(...)

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real (...)". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Respecto a los escenarios planteados por usted, se concluye lo siguiente:

Es viable reconocer como costo de construcción de la hidroeléctrica, el valor presente neto que en la sentencia equivalga a los costos normales en que se hubiese incurrido, si se hubiere procedido en debida forma durante el proceso de construcción, en tanto que el valor de la sentencia que excede del importe anteriormente mencionado debe reconocerse como un pasivo real, para lo cual procede un débito en la subcuenta 580812-Sentencias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, si se advierte que con

la Sentencia definitiva condenatoria proferida por la Corte Constitucional, se han agotado todas las instancias litigiosas.

En lo referente a la licencia ambiental, se podrán reconocer como mayor valor de la hidroeléctrica, las erogaciones inherentes a los requisitos, términos, condiciones y obligaciones relacionadas con la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos ambientales del proyecto, que se hayan generado durante la construcción de la misma, y cuando se causen con ocasión de su operación se debe reconocer mediante un débito en la respectiva cuenta y subcuenta de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, siempre que se trate de la adquisición de bienes y servicios que se encuentran directamente relacionados con la operación de la entidad, ó 2425-ACREEDORAS, cuando corresponda a la adquisición de bienes y servicios que no obstante derivarse de los requisitos y obligaciones para el otorgamiento de la licencia, no son indispensables para la ejecución de la operación de la Hidroeléctrica.

Respecto a la metodología para reconocer la pérdida de capacidad operacional por el uso, es preciso advertir que esto corresponde a una decisión que debe tomar la Empresa, basándose en la aplicación de métodos que mejor reflejen el patrón de consumo de los beneficios económicos que generan los activos.

Con la expedición de este concepto se complementan los conceptos 201222000010081 de abril 16 de 2012, al igual que lo indicado en el concepto 20122000019531 del 29 de junio 2012, para el reconocimiento tanto de la sentencia como de la licencia ambiental.

10.1.1 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

CONCEPTO 20122000039781 DEL 10-12-12			
1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas Técnicas Relativas a los activos 5330 Depreciación de Propiedades, planta y equipo
	Subtema		Reconocimiento por parte de la Empresa Servicios Públicos Domiciliarios de la Estrella S.A., de los valores de la depreciación en la cuenta de gastos o de patrimonio



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctor

FREDY HINESTROZA

Auditor

Empresa Servicios Públicos Domiciliarios de la Estrella S.A.

La Estrella, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003746-2, mediante la cual consulta:

“La E.S.P. posee activos fijos y solicito saber si estos valores en la depreciación se cargan a la cuenta de gastos o la del patrimonio”.

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Normas técnicas relativas a los activos

(...)

“9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165. *Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.*

(...)

170. *Por regla general, el reconocimiento de la depreciación afecta el gasto o costo, según corresponda. No obstante, tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, dicho reconocimiento afecta directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.” (Subrayado fuera de texto).*

9.1.4.2 Gastos

“En esta denominación se incluyen los grupos que representan los flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos,

expresados en forma cuantitativa. Son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito”.

(...)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5330 así.

“5330-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor calculado para reconocer la disminución gradual de la capacidad operacional de las propiedades, planta y equipo como resultado del uso, expresada en términos monetarios con base en el valor de los bienes y la vida útil estimada.

Esta cuenta debe ser utilizada por las entidades contables públicas dedicadas a las actividades de la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera o aseguradora y la explotación de los juegos de suerte y azar; por las entidades del gobierno general y las empresas públicas, para el registro de la depreciación de las propiedades de inversión; y, por las empresas públicas para registrar la depreciación de las propiedades, planta y equipo asociadas con las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1685-Depreciación Acumulada (Cr).

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de la depreciación durante el período contable.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable”.

CONCLUSIÓN

Con base en las condiciones expuestas se concluye que el valor de la depreciación de los activos fijos de la

E.S.P. Empresa de Servicios Públicos Domiciliarios de la Estrella S.A., vinculados a la prestación de servicios individualizables, deben llevarse al costo, debitando las subcuentas denominadas Depreciación y amortización, de las cuentas respectivas del grupo 75-SERVICIOS PÚBLICOS; en tanto que la depreciación inherente a las propiedades, planta y equipo asociadas con las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, deben reconocerse en las

subcuentas respectivas a la naturaleza de los bienes, de la cuenta 5330-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. En ambos casos, se deberá acreditar las subcuentas respectivas, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

CONCEPTO 20122000041601 DEL 28-12-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Norma Técnica relativa a los activos 1915 Obras y mejoras en propiedad ajena 1920 Bienes entregados a terceros
	Subtema		Reconocimiento de bienes en poder de terceros y de las Obras y mejoras en propiedad ajena.

Señor General
 LUIS FELIPE PAREDES CADENA
 Gerente General
 Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003980-2, en la cual solicita el procedimiento contable para el reconocimiento de un terreno de su propiedad que se encuentra en posesión de otra entidad contable pública.

De acuerdo con el certificado de libertad y tradición la Caja Promotora de Vivienda Militar figura como propietaria del bien inmueble y el uso y posesión lo tiene la Policía Nacional. Aun cuando han adelantado los trámites pertinentes para realizar el traslado, por la normatividad vigente, según la cual las entidades estatales de carácter financiero no pueden transferir los bienes inmuebles a título gratuito, la Caja de Vivienda Militar interpondrá una acción civil para poder legalizar el traspaso del predio.

Sobre la particular consulta:

- “Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, ¿cuál es el registro contable?”
- Si lo anterior es procedente, ¿éste se debe efectuar dentro de los estados financieros de la entidad o fuera de éste (cuenta de orden)?

- En relación con la pregunta anterior, ¿el registro se debería efectuar por el valor del avalúo comercial o por el valor del avalúo catastral, teniendo en cuenta que este último incluye el valor de las viviendas construidas?”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a los activos, en el párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública señala, “Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, (...). Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. (...). También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general. (...)”

Por su parte el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas,



1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA como, "Representa el valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Las obras y mejoras en propiedad ajena deben amortizarse durante el período menor que resulte, entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes producto de las adiciones o mejoras realizadas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior y 1420-Avances y Anticipos Entregados.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor de las erogaciones en que se incurra por las adiciones o mejoras realizadas.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de la amortización causada periódicamente

1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública entregados a terceros mediante contrato, para su uso, administración o explotación que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos. En esta cuenta se registran los bienes que se entregan en comodato a las empresas así como los que entreguen las empresas a entidades del gobierno general.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1605-Terrenos, 1610-Semovientes, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, Ductos y Túneles, 1650-Redes, Líneas y Cables, 1655-Maquinaria y Equipo, 1660-Equipo Médico y Científico, 1665-Muebles, Enseres y Equipo de Oficina, 1670-Equipos de Comunicación y Computación, 1675-Equipos de Transporte, Tracción y Elevación y 1680-Equipos de Comedor, Cocina, Despensa y Hotelaría.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor de los bienes entregados a terceros para su uso, administración o explotación.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de la restitución de los bienes entregados y su reclasificación al activo correspondiente.

CONCLUSIÓN

En razón a que los documentos señalan a la Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía, Empresa Industrial y Comercial del estado de carácter financiero, como titular del bien, corresponde a ésta reconocer en su contabilidad el terreno hasta cuando se surtan los trámites legales para efectuar el traspaso a la Policía Nacional.

Para el registro del bien, considerando que éste aún no ha sido incorporado al activo de alguna de las entidades contables públicas involucradas y de otra parte, que la entidad titular del bien no lo tiene a su servicio para la producción y comercialización de bienes, ni para la prestación de servicios, por lo que su reconocimiento, en razón de la titularidad que ejerce la Caja de Vivienda Militar, deberá efectuarlo esta entidad, mediante un débito en la subcuenta 192090-Otros bienes entregados a terceros, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS con crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Consecuente con la normatividad contable en donde los terrenos no son objeto de depreciación, en este caso tampoco procede realizar amortización.

La incorporación del bien podrá efectuarse con base en el avalúo catastral, si se estima que este arroja una valoración razonable, y caso contrario debe determinarse el valor mediante avalúo técnico practicado al terreno y edificaciones que sean de propiedad de la Caja, toda vez que la incorporación de las construcciones que haya efectuado la Policía deben ser incorporadas por esa entidad.

CONCEPTO 20121300000921 DEL 30-01-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a Activos/Pasivos
	Subtema	1.1.1	Independencia entre la regulación contable y las metodologías para la determinación de impuestos de orden nacional o territorial

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los ingresos fiscales determinados por la capacidad impositiva del Estado y que corresponden a ingresos corrientes en el ámbito presupuestal

Señor

PEDRO NILSON AMAYA MARTÍNEZ

Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado con el número 2012-550-0000502-2, en el cual consulta los siguientes aspectos:

1. *La totalidad de las empresas propiedad de la Nación son sujeto pasivo de impuestos territoriales en especial el de Industria y Comercio. No obstante, para su pago existen dos metodologías para liquidarlo y ellas son:*

a) *Sobre el valor promedio facturado por la empresa.*

b) *Sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior.*

Por lo anterior, solicita que se le indique desde el punto de vista contable cual es la diferencia entre dichas metodologías.

2. *Teniendo en cuenta que el segundo párrafo del artículo 210 de la Ley 1450 del 2011 establece: "Los departamentos y municipios dedicarán un porcentaje no inferior al 1% de sus ingresos corrientes para la adquisición y mantenimiento de dichas zonas". Solicita que se le informe desde el punto de vista contable cuales son los ingresos corrientes de una entidad territorial (municipio o departamento).*

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Pregunta 1. Impuesto de Industria y Comercio

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 148, 223 y 226 contenidos en el Plan General de

Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a las rentas por cobrar y las cuentas por cobrar, indican:

“9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

9.1.2.3 Cuentas por pagar

223. Noción. Las cuentas por pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal.

(...)

226. Las 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 y costos de endeudamiento (...)” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1305-VIGENCIA ACTUAL: Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios”.

2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR: “Representa el valor de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública por concepto de impuestos, contribuciones y tasas, originados en las liquidaciones privadas y sus correcciones, liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5120-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 5220-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 2705-Provisión para Obligaciones Fiscales y la subcuenta Impuestos de las cuentas de la clase 7-Costos de Producción”.

Pregunta 2. Clasificación de los ingresos

El artículo 27 del Decreto 111 de 1996, por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto, señala: “Los ingresos corrientes se clasificarán en tributarios y no tributarios. Los ingresos tributarios se subclasificarán en impuestos directos e indirectos, y los ingresos no tributarios comprenderán las tasas y las multas (Ley 38/89, artículo 20. Ley 179/94, artículo 55, inciso 10 y artículos 67 y 71). (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 271, 272, 273 y 274 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los ingresos, señala:

“9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de

bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.

272. Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales.

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (...).

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones”. (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye;

Pregunta 1.

Desde el contexto de la regulación contable no se establecen metodologías para la determinación de los impuestos bien sean del orden nacional o territorial, sino procedimientos para su reconocimiento y revelación. En consecuencia, los métodos por usted citados no son objeto de distinción en el registro contable, si se advierte que ellos se derivan de la regulación tributaria, y por lo tanto la contabilización, cualquiera que haya sido su metodología de cálculo se efectúa en igual forma tal como se ilustra a continuación:

El municipio en su calidad de sujeto activo, debe reconocer la causación de las rentas por cobrar por concepto del Impuesto de Industria y Comercio mediante un débito en la subcuenta 130508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS. En tanto que a las entidades públicas que actúan como sujeto pasivo de dicho impuesto, les corresponde registrar un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente, del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52-DE OPERACIÓN, o un débito en la respectiva subcuenta y cuenta de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, según corresponda; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 244004-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR.

Pregunta 2.

El concepto de ingresos corrientes se origina en la legislación presupuestal y de acuerdo con lo estipulado en el Decreto 111 de 1996, corresponde a los ingresos tributarios y no tributarios.

Ahora bien, desde el punto de vista contable el Catálogo General de Cuentas no clasifica los ingresos como corrientes, sino que los clasifica de acuerdo con su origen, el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario.

Así las cosas, los ingresos que se originan como consecuencia de la capacidad impositiva que tiene el Estado se reconocen en el grupo 41-INGRESOS FISCALES, los cuales corresponden a las cuentas 4105-TRIBUTARIOS y 4110-NO TRIBUTARIOS, que equivaldrían al concepto de ingresos corrientes determinados en el ámbito presupuestal. Es de anotar que las subcuentas que conforman estas cuentas, las puede consultar en el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, disponible en el siguiente enlace <http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/regimencontabilidadpublica/manual/2012/L6CV2007.7.p>:

10.1.1.1 Inversiones e instrumentos derivados**CONCEPTO 20122000010001 DEL 16-04-12**

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1 2 3	Tema	1.1	Norma técnica relativa a los activos/Inversiones
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	2.2	Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública-CHIP	
Subtema		Reconocimiento valoración por venta inversiones patrimoniales entidades no controladas	

Doctor

MANUEL FRANCISCO TENORIO

Gerente

Empresa de Recursos Tecnológicos S.A. E.S.P.

Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-000820-2, relacionada con las acciones que la entidad posee en una empresa privada, que no cotizan en bolsa, registradas por su costo histórico con los ajustes por inflación como inversiones no controladas, actualizadas anualmente por el valor intrínseco, las cuales según lo ordenado por la Junta Directiva deben venderse por el precio indicado en la valoración realizada por una firma de banca de inversión, y sobre las cuales consulta los siguientes aspectos:

"1. Dado que son inversiones no controladas ¿se pueden registrar contablemente por el monto determinado en la valoración realizada por la Banca de Inversión?"

2. Dado que la valoración, realizada para su respectiva venta, las convierte en inversión de liquidez ¿se pueden registrar como un activo corriente?"

3. Si las acciones no se enajenan en el primer año, después de registradas contablemente por el monto de la valoración hecha por la Banca de Inversión ¿puede



dejarse el registro así efectuado indefinidamente en nuestra contabilidad?”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a las Inversiones e instrumentos derivados contenidas en el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, en los párrafos 144 y 147, señalan:

“144. Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de realización, la disponibilidad de información en el mercado y, tratándose de inversiones patrimoniales, el grado de control o influencia que se tenga sobre el ente receptor de la inversión, mediante la aplicación de metodologías que aproximen su realidad económica, tales como: el valor razonable, el valor presente neto a partir de la tasa interna de retorno, el método de participación patrimonial y el método del costo.”

“147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política. En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos participativos. Cuando surjan provisiones o valorizaciones deberán revelarse por separado. (...)”

Por su parte, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 18 y 20 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, señala, “18. **INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.** Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas comprenden los títulos participativos clasificados como de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, los cuales no le permiten a la entidad contable pública controlar, compartir el control o ejercer influencia importante sobre el ente emisor. (...)”

20. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS. La actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas surge de la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, cuando las inversiones se clasifiquen como de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, y contra la cotización en bolsa, si las inversiones se clasifican como de alta y media bursatilidad.

Cuando el valor intrínseco o la cotización en bolsa superen el costo se constituye una valorización. En caso contrario, debe disminuirse la valorización constituida

hasta agotarla, y más allá de ese valor deben reconocerse gastos por provisiones. (Subrayado fuera de texto).

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, cuando se coticen en bolsa, deben actualizarse mensualmente. En caso contrario, deben actualizarse cuando se disponga de la información sobre el valor intrínseco, que como mínimo debe ser una vez al año.” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública-CHIP, en relación con el Formulario CGN2005_001_Saldos y Movimientos, señala: **“Saldo final corriente.** Corresponde a una porción del saldo final, clasificado y definido bajo el concepto de “Corriente” teniendo en cuenta el criterio de liquidez en los activos o exigibilidad en los pasivos así:

El activo corriente comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertidos en efectivo, o que por su naturaleza pueden realizarse o consumirse, en un período no superior a un año, contado a partir de la fecha del balance general. (...)”

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas,

1. Según lo señalado en el procedimiento contable para el reconocimiento de las inversiones, las inversiones patrimoniales en entidades no controladas son actualizadas, en el caso de no cotizar en bolsa, mediante la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, operación que puede generar una valorización o una provisión, que debe revelarse por separado del valor de la inversión, y la Norma técnica relativa a las inversiones e instrumentos derivados permite la valoración con metodologías como el valor razonable o el valor presente neto a partir de la tasa interna de retorno.

En consecuencia, si la valoración de las acciones efectuada por la banca de inversión para conocer su precio con la intención de venderlas responde a alguna de estas metodologías, el resultado de dicha valoración es un factor de actualización de esta inversión y su registro afectará las cuentas correspondientes de Valorización y Superávit por valorización hasta cuando se produzca la venta, momento en el cual la diferencia entre el valor actualizado en libros con el precio efectivo de venta deberá reconocerse en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, afectando la subcuenta 480588-Utilidad en negociación y venta de inversiones en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS ó en la subcuenta 580572-Pérdida

en negociación y venta en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, según se genere una utilidad o pérdida por la venta.

2. Las inversiones de administración liquidez se caracterizan porque el propósito de su adquisición es el de obtener utilidades por las fluctuaciones del precio a corto plazo, y según lo expresado en la consulta, la valoración efectuada a las inversiones tiene como objetivo definir el precio para la venta, sin modificar la finalidad de dicha inversión. En consecuencia no aplica la reclasificación a Inversiones de administración de liquidez dado que la intención en el momento de su adquisición no fue la especulación con las mismas, por lo tanto estas deberán permanecer registradas como Inversión patrimonial en entidades no controladas.

En cuanto si la inversión puede clasificarse como activo corriente, conforme a lo expresado en el Régimen de Contabilidad Pública, un activo se clasifica en el corriente cuando la entidad determina que va a ser convertido en efectivo en un período no superior a un año contado a partir de la fecha del balance general, de modo que si la entidad espera realizar la venta de las inversiones en el año siguiente contado desde la actualización señalada en el primer punto, deberá clasificarlas en el activo corriente.

3. Consecuente con lo señalado en los puntos anteriores, la inversión permanecerá registrada como Inversiones patrimoniales en entidades no controladas hasta la venta, por lo no es viable la pretendida reclasificación.

10.1.1.2 Rentas por cobrar: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.1.3 Deudores

CONCEPTO 20122000002681 DEL 17-02-12			
1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas al activo/Deudores
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reclasificar a cuentas de orden, las multas de incierto recaudo en entidades de Gobierno General

Señor

ERNESTO ESCOBAR

Corporación Autónoma Regional del Tolima

Ibagué, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000175-2, en la cual consulta si es posible reclasificar a Cuentas de orden las Cuentas por Cobrar de las multas que la entidad considera de incierto recaudo.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública señala en relación con el entorno económico del sector público colombiano, lo siguiente: "23. Las entidades que comprenden el Gobierno General desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precios económicamente no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza. Estas entidades se caracterizan por la ausencia de

lucro; sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público. Esto implica que la capacidad de toma de decisiones está limitada, puesto que en la decisión sobre el origen y uso de los recursos intervienen los órganos de representación correspondientes. La aplicación y gestión de dichos recursos se rige por los principios de la función administrativa."

De otra parte, la Norma Técnica relativa a los Deudores señala en el párrafo 156 del Plan General de Contabilidad Pública: "El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno



general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio". (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la dinámica de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS del Catálogo General de Cuentas, señala: "SE DEBITA CON: 1- El valor causado por los diferentes conceptos de ingresos no tributarios. SE ACREDITA CON: 1- El valor del pago total o parcial de los ingresos no tributarios. 2- El valor de los ingresos no tributarios por cobrar que se extingan por causas diferentes al pago. 3- El valor de las devoluciones o descuentos originados en providencias o normas que así lo determinen.

Y respecto de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO: "SE DEBITA CON: 1- El valor de los deudores que se reclasifiquen. SE ACREDITA CON: 1- El valor del recaudo de la deuda. 2- El valor castigado contra la respectiva provisión, una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos pertinentes."

Conforme a las consideraciones anotadas, es pertinente indicar:

CONCLUSIÓN

Las entidades agrupadas como de Gobierno General cuyos recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras acciones obligatorias, implican el ejercicio de una soberanía que en principio permite suponer el pleno cumplimiento de las obligaciones impuestas en debida forma a los administrados, en desarrollo de las potestades que a cada organismo le competen por disposición legal.

De otra parte, según la normatividad contable pública las dinámicas de las cuentas 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, y 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS no establecen la reclasificación de los derechos por ingresos no tributarios a deudas de difícil recaudo, que serían objeto de provisión.

En consecuencia, como las multas reconocidas en la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS no son objeto de provisión, su saldo debe conservarse en las subcuentas respectivas, hasta cuando la entidad contable pública determine la pérdida o incobrabilidad, una vez agotadas todas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos pertinentes, caso en el cual afectará directamente el patrimonio, razón por la cual no es viable su traslado a nivel de las cuentas de orden.

**CONCEPTO 20122000010451 DEL 20-04-12
DEJA SIN VIGENCIA CONCEPTO 20122000002021 DEL 09-02-12**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a activos/Deudores
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reconocer provisiones en entidades de gobierno general por concepto de multas de tránsito

Doctora
ANA LUCÍA CALVACHE
Contadora
Secretaria de Tránsito y Transporte Municipal
Pasto, Nariño

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000785-2, mediante la cual informa que "la Alcaldía Municipal de Pasto, en el reporte de sus informes financieros contables, consolida la información de la Secretaria de Tránsito y Transporte" y consulta acerca de "el manejo que se le debe dar a la cuenta de provisiones de multar por infracciones de tránsito".

Sobre el particular me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 769 de 2002, por la cual se expide el Código Nacional de Tránsito Terrestre define el comparendo y la multa en el siguiente sentido:

"Comparendo: Orden formal de notificación para que el presunto contraventor o implicado se presente ante la autoridad de tránsito por la comisión de una infracción.

(...)

Multa: Sanción pecuniaria. Para efectos del presente código y salvo disposición en contrario, la multa debe entenderse en salarios mínimos diarios legales vigentes".

Sobre el particular, es pertinente observar el pronunciamiento del Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil, Radicación No. 993, del 17 de septiembre de 1997, que expresa lo siguiente: "(...) Como se advierte, el comparendo es una citación de carácter policivo que se hace al presunto infractor de una norma de tránsito o a las personas involucradas en un accidente de tránsito, para que concurran a una audiencia ante la autoridad competente, en la cual ésta oír sus descargos y explicaciones, decretará y practicará las pruebas que sean conducentes, y sancionará o absolverá al inculpado, conforme lo establece el artículo 239 del Código, subrogado por el artículo 93 de la ley 33 de 1986. (...)

El comparendo no es un medio de prueba, por cuanto no constituye un documento idóneo para demostrar la ocurrencia de los hechos, ya que como lo dice la misma definición, es sencillamente una orden formal de citación al presunto contraventor y es en la audiencia pública realizada ante la autoridad de tránsito competente, que se decretan y se practican las pruebas que sean conducentes para determinar la verdad de los hechos..." (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Ministerio de Transporte, mediante el Concepto 4128 del 2 de febrero de 2006 señaló que: "Si bien es cierto el Código Nacional de Tránsito Terrestre, señala que en todo caso el agente de tránsito que presencia violación de las normas del código impondrá un comparendo, también es cierto que el solo hecho de imponerle no conlleva necesariamente una sanción, toda vez que para ello se requiere agotar el procedimiento establecido en los artículos 135 o 136 de la Ley 769 de 2002, disposiciones que son claras en señalar que dentro de la audiencia pública se practicará las pruebas y con base en ellos se sancionará o absolverá al inculpado, garantizando el derecho de defensa y el debido proceso a los investigados.

Adicionalmente, la ley prevé los recursos de reposición y apelación que proceden contra las providencias que se dictan dentro del proceso. Así mismo preceptúa que toda providencia queda en firme cuando vencido el término de ejecutoria no se ha interpuesto algún recurso o éste ha sido denegado.

Lo anterior para significar que las multas y sanciones por infracciones a las normas de tránsito, de que trata el

artículo 10 de la Ley 769 de 2002, son exigibles cuando éstas queden en firme." (Subrayado fuera de texto).

Los párrafos 114, 120, 152, 156, 265, 307, 309 y 310 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"114. Los Principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los propósitos del SNCP y de los objetivos de la información contable pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas, el manual de procedimientos y la doctrina contable Pública. Los Principios de Contabilidad Pública son: Gestión continuada, Registro, Devengo o Causación, Asociación, Medición, Prudencia, Período contable, Revelación, No compensación y Hechos posteriores al cierre.

(...)

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna.

(...)

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.

(...)



307. Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. También incluye el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios.

(...)

309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.

310. Las cuentas de orden deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de las Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES: "Representa el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes".

Respecto a la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS establece que "Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios".

Así mismo, describe la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS indicando que "Representa el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden,

entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1401-Ingresos no Tributarios y la 2915-Créditos Diferidos".

El Diccionario de Términos de Contabilidad Pública, define la multa como "Derecho a favor de las entidades públicas, que tiene su origen en la aplicación de sanciones económicas a los infractores de normas legales".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el comparendo es una orden formal de citación, impuesta al contraventor para iniciar la respectiva investigación que permita establecer si hay lugar al cobro de las multas o la aplicación de las sanciones indicadas en el Código Nacional de Tránsito Terrestre, las cuales solo son exigibles desde el momento en que quede en firme el acto administrativo que las impone de conformidad con lo establecido en la Ley 769 de 2002.

Por tanto, con la expedición de las órdenes de comparendo, que impliquen una sanción pecuniaria potencial, se registra un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y como contrapartida la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Una vez el acto administrativo que impone la multa o la sanción pecuniaria quede en firme, se debe reconocer la respectiva cuenta por cobrar mediante un débito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS y un crédito a la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, e igualmente revertir el registro en las cuentas de orden.

Ahora bien, teniendo en cuenta que los deudores de las entidades de gobierno general que no están asociados a la prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión, como es el caso de las multas por infracciones de tránsito, toda vez que en este caso no se está prestando un servicio al infractor sino a la comunidad en general, en el momento en que se extinga el derecho por causas diferentes al pago como lo es la prescripción, tal deudor debe retirarse de la contabilidad afectando la cuenta patrimonial prescrita en el Régimen de Contabilidad Pública.

Es de anotar que este concepto deja sin vigencia el concepto 20122000002021 expedido por este despacho y cualquier otra Doctrina Contable Pública que le sea contrario.

CONCEPTO 20122000012631 DEL 07-05-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a activos/Deudores 3208 Capital fiscal
	Subtema		Reconocimiento de la cancelación de saldos en ingresos no tributarios debido a la expedición de la resolución por prescripción emitida por la CAR-Caldas

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1605 Terrenos con destinación ambiental
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de predios de la entidad ubicados en zonas de alto riesgo o de reserva natural

3	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGC
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Medición
	Subtema	1.1.1	Valoración económica de los recursos naturales en la conformación de indicadores

4	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reconocer rendimientos o dividendos en inversiones de administración de liquidez

Doctora

CLAUDIA MARCELA BECERRA GARCÉS

Contadora

Corporación Autónoma Regional de Caldas

Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-0001030-2 en la cual solicita el procedimiento contable a aplicar en los siguientes casos:

1- ¿El registro de una resolución de prescripción de deudas de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, debe realizarse afectando la cuenta 3208 o 5810?

2- La entidad registra en la subcuenta 160501-Predios urbanos unos terrenos debidamente legalizados a su

nombre, los cuales han sido intervenidos con obras de estabilidad por estar ubicados en zonas de laderas, respecto de los cuales consulta, ¿es procedente su reconocimiento como propiedad, planta y equipo, aun cuando no son comercializables? Además, ¿los terrenos declarados como reserva natural, tienen el mismo tratamiento contable?

3- ¿Qué instructivos o procedimientos contables ha expedido la CGN relacionados con la Guía metodológica



para la valoración de bienes, servicios ambientales y recursos naturales, emitida por el Ministerio de Ambiente, vivienda y desarrollo territorial?

4- ¿Cuál es el tratamiento contable para reconocer la causación de los rendimientos generados en inversiones en CDT a 90 días?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1- El Régimen de Contabilidad Pública señala en la Norma Técnica relacionada con los Deudores, en el párrafo 156, *“El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.”* (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública describe la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, como, *“Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros. (...)”*

SE ACREDITA CON: (...) 2- El valor de los ingresos no tributarios por cobrar que se extingan por causas diferentes al pago. (...)”

2- La Norma Técnica relativa a los activos, párrafo 141 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala en la noción de activos, *“Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)”* También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general.”

3- La Resolución 1478 de 2003, expedida por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo territorial, expidió la Guía Metodológica para la valoración de bienes, servicios ambientales y recursos naturales, el cual describe las principales metodologías de valoración económica del medio ambiente y los recursos naturales renovables, comúnmente aceptadas a nivel internacional, las cuales tienen como objetivo encontrar una medida monetaria del valor económico generado por el flujo de bienes y servicios no mercadeables derivados de los recursos naturales.

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública regula los principios de contabilidad pública que constituyen pautas básicas o macrorreglas necesarios para el proceso de generación de información, de los cuales el principio de Medición señala: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas.”*

4- El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, en el punto 2. Reconocimiento de Inversiones de Administración de liquidez, señala, *“(...) Las inversiones de administración de liquidez no serán objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos. Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda.”* (Subrayado fuera de texto).

Así mismo en el punto 3. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ, señala, *“Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.”*

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado de la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y

acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

Si como resultado de la aplicación de las metodologías que para el efecto expida la Superintendencia Financiera, la actualización de estas inversiones se realiza con base en la Tasa Interna de Retorno, la diferencia que se presente entre el valor calculado y el valor de la inversión registrado se reconoce debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA y acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. (...)

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, así como en instrumentos derivados, se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental."

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas nos permitimos señalar:

1- La cancelación de saldos de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, autorizada mediante Resolución de la entidad, deberá efectuarse directamente contra la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, en aplicación de lo expresado en la Norma técnica relativa a los deudores, según la cual cuando el derecho se extingue por causa diferente al pago, como es la prescripción, deberá afectarse directamente el patrimonio.

2- De acuerdo con lo dispuesto en el Catálogo General de Cuentas, la cuenta 1605-TERRENOS, presenta la subcuenta 160503-Terrenos con destinación ambiental, que permite clasificar los predios identificados como de alto riesgo y de los cuales no se pueden derivar beneficios económicos futuros, pero que son responsabilidad de la entidad contable pública; de igual manera deberán reconocerse los terrenos declarados como reserva natural.

3- La Contaduría General de la Nación no ha expedido ningún tipo de instructivos con respecto a La guía metodológica para la valoración de bienes y servicios ambientales y recursos naturales emanada del Ministerio de ambiente, vivienda y desarrollo territorial, puesto que esto no es de la competencia de la CGN, y antes por el contrario, esa guía permite a las entidades encargadas del control del medio ambiente desarrollar mecanismos técnicos para aplicar el principio de medición de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, en la valoración económica de los recursos naturales y en la conformación de los indicadores que permiten evaluar la incidencia del medio ambiente y en el bienestar de la sociedad, así como el análisis económico y su medición monetaria.

4- El Procedimiento contable para el reconocimiento de Inversiones determina que por las inversiones de administración de liquidez no se origina el reconocimiento de rendimientos, o dividendos por cobrar, debido a que son objeto de actualización, es decir que la entidad contable pública deberá obtener el valor de realización de la inversión aplicando las metodologías vigentes expedidas por la Superintendencia Financiera.

En consecuencia, si el valor actualizado de la inversión es mayor a su valor en libros, la diferencia se reconocerá como un mayor valor de la inversión debitando la subcuenta 120106-Certificados de Depósito a Término, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA y una utilidad por valoración de administración de liquidez, acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere; ahora bien, si el valor actualizado es menor que el valor en libros de la inversión, la diferencia se reconoce como una pérdida por valoración de inversiones de administración de liquidez debitando la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere y un menor valor de la inversión, acreditando la subcuenta 120106-Certificados de Depósito a Término, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ, comparación que deberá



realizarse el último día de cada mes y cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior.

Una vez recibido el pago correspondiente a los intereses, se disminuye el valor de la inversión aumentando el disponible. En consecuencia, no se está aplicando el

sistema de caja como lo sugiere el consultante, sino una modalidad de causación que pone permanentemente el valor de la inversión en consonancia con el precio de mercado de la misma, dentro del cual se contemplan los rendimientos financieros, y por lo tanto no es viable hacer alternamente un nuevo reconocimiento contable de estos.

CONCEPTO 20122000023451 DEL 17-08-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los Activos/Deudores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Industria Licorera de Caldas de la provisión del saldo sobre cuotas partes pensionales a cargo del a Caja Nacional de Previsión - Cajanal en liquidación

Doctor

JHON FREDY CÁRDENAS PINEDA

Profesional Especializado Área de Contabilidad

Industria Licorera de Caldas

Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002281-2, mediante la cual consulta si la Industria Licorera de Caldas puede provisionar el saldo registrado en la cuenta 147008-Cuotas partes pensionales, a cargo de la Caja Nacional de Previsión (Cajanal) en Liquidación.

Nos permitimos dar respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos

CONSIDERACIONES

La Ley 1066 de julio 29 de 2006, "Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones", determina: "Artículo 1º. Gestión del recaudo de cartera pública. Conforme a los principios que regulan la Administración Pública contenidos en el artículo 209 de la Constitución Política, los servidores públicos que tengan a su cargo el recaudo de obligaciones a favor del Tesoro Público deberán realizar su gestión de manera ágil, eficaz, eficiente y oportuna, con el fin de obtener liquidez para el Tesoro Público. (...)

Artículo 4º. Cobro de intereses por concepto de obligaciones pensionales y prescripción de la acción de cobro. Las obligaciones por concepto de cuotas partes pensionales causarán un interés del DTF entre la fecha de pago de la mesada pensonal y la fecha de reembolso por parte de

la entidad concurrente. El derecho al recobro de las cuotas partes pensionales prescribirá a los tres (3) años siguientes al pago de la mesada pensonal respectiva. La liquidación se efectuará con la DTF aplicable para cada mes de mora."

Las Normas Técnicas de Contabilidad Pública contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública, en relación con los Deudores determinan: "152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros(...).

154. 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 corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan

el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable.

155. Son métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión: el individual y el general. El método individual se basa en el análisis de la antigüedad y revisión de las condiciones de cada uno de los deudores. Tomando como base la experiencia y las condiciones económicas existentes, hará la estimación de los porcentajes y valores que no tienen probabilidad de recuperarse, teniendo en cuenta que a mayor tiempo vencido es mayor esta probabilidad. A partir de 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 los deudores que se consideran incobrables, con independencia de la situación particular de cada una de ellas. Este método toma en cuenta el comportamiento o experiencia en materia de recaudo de los deudores y establece rangos por edades de vencimiento. Para el efecto debe determinarse el porcentaje a aplicar como provisión en cada uno de los rangos definidos, sin exceder del valor del deudor.”

Además, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 1480-PROVISION PARA DEUDORES (Cr) como: “Representa el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5304-Provisión para deudores.

DINÁMICA: SE DEBITA CON: 1- El valor de los deudores que se castiguen por incobrables una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplido los requisitos pertinentes. 2- El valor de los ajustes por provisiones en exceso. 3- El valor de la disminución de la provisión al desaparecer la causa que la originó.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de la provisión constituida para cubrir el riesgo de incobrabilidad.”

CONCLUSIÓN

La Norma Técnica del Régimen de Contabilidad Pública relacionada con los Deudores, contempla la reclasificación a deudas de difícil recaudo de las cuentas que por factores tales como antigüedad e incumplimiento pueden calificarse como incobrables. De estas, la entidad mediante una evaluación técnica valora los derechos incobrables y establece la provisión, utilizando los métodos y criterios previstos en la norma como son el individual y el general, normatividad aplicable a las Empresas Públicas.

En consecuencia, los derechos registrados por la entidad contable pública, por tratarse de una Empresa, correspondientes a cuotas partes pensionales pueden provisionarse, siempre que se cumplan los criterios de incobrabilidad por factores de antigüedad o incumplimiento del deudor.

**CONCEPTO 20122000037171 DEL 20-11-12
ESTE CONCEPTO DA ALCANCE AL EXPEDIENTE NO. 20116-155378 Y RATIFICA EL EXPEDIENTE NO. 20119-157877 DEL 19-10-2011**

	TÍTULO		MARCO CONCEPTUAL-PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Deudores
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de reclasificación y constitución de provisiones para Avances y anticipos entregados, por incumplimiento del tercero.
		1.1.2	Cuenta por cobrar a arrendatarios por pago de servicios públicos

Doctora
 LUZ MERY CLAVIJO IBAGÓN
 Jefe División de Contabilidad Nacional
 Universidad Nacional de Colombia
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003162-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

- La Universidad cuenta con anticipos entregados a contratistas en vigencias anteriores, por concepto de prestación de servicios y de adquisición de bienes, los cuales no se han legalizado por incumplimiento en la ejecución de dichos contratos. Algunos de los casos mencionados se encuentran en proceso de conciliación por parte de las oficinas jurídicas de la Universidad y en otros casos se realizó liquidación unilateral de los contratos. Por tanto, la Universidad dando cumplimiento a lo establecido por la Contaduría General de la Nación mediante el concepto 20119-157877, mantiene los saldos de esta cuenta hasta que resuelvan jurídicamente las controversias.

Por lo anterior, solicita se le indique si estos anticipos deben ser reclasificados como otros deudores para efectos de realizar la provisión correspondiente, o si es pertinente la creación por parte de la Contaduría General de la Nación de una subcuenta específica para provisionar la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

- La Universidad cuenta con espacios arrendados dentro de sus edificaciones para el funcionamiento de fotocopiadoras, cafeterías y restaurantes, así como espacios arrendados a CAJANAL Y CAFAM. En virtud de tales contratos, la Universidad recibe recursos adicionales a los arrendamientos, correspondientes al pago de los servicios públicos consumidos por los arrendatarios, razón por la cual se realizó consulta a la Contaduría General de la Nación, quien mediante el expediente 20116-155378, estableció que el valor de la cuenta por cobrar a los arrendatarios se debe reconocer en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

No obstante, en el Catálogo General de Cuentas existe la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros, la cual podría emplearse para el reconocimiento de estos recursos, en razón a que la Universidad es quien paga los servicios públicos pero parte de este gasto es de un tercero, y adicionalmente se debe tener en cuenta que el uso de las cuentas Otros es restrictivo en cuanto a que no debe superar el 5% del total de la cuenta respectiva. Por lo anterior, solicita que se le indique si es procedente usar la cuenta 147064-Pago por cuenta de terceros, y dar alcance al concepto 20116-155378.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que las facturas de los servicios públicos llegan a nombre de la Universidad, por lo cual es esta entidad lo que debe responder por esta obligación ante las empresas.

CONSIDERACIONES

1. Avances y anticipos

El párrafo 156 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la provisión de deudores, señala:

“El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS en el siguiente sentido: *“Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.”* (Subrayado fuera de texto).

2. Cuenta por cobrar a arrendatarios por pago de servicios públicos.

El párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente al principio contable de Medición, establece:

“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1. Avances y anticipos

No es viable pretender la reclasificación de los avances y anticipos entregados en vigencias anteriores respecto de los cuales hay incumplimiento por parte del contratista, como tampoco procede la creación de una subcuenta específica, con la intención de someterlos al régimen de provisiones, toda vez que no se originan en la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables por parte de quien ostenta el derecho. Por lo tanto se ratifica lo preceptuado en el concepto 20119-157877 del 19 de octubre de 2011, en el sentido de que estos saldos deben mantenerse reconocidos en la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

En consecuencia, si una vez adelantadas las respectivas actuaciones administrativas y legales tendientes al logro de la ejecución del objeto del contrato o el reintegro de los recursos, sin obtener resultados positivos, y la entidad

establece que no obstante la existencia del derecho no es posible realizarlos mediante jurisdicción coactiva, o que no es posible ejercer su cobro por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, debe proceder a su descargo afectando el patrimonio, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, por tratarse de una entidad de Gobierno general.

2. Cuenta por cobrar a arrendatarios por pago de servicios públicos

Dado que la obligación por el total de los servicios públicos prestados a la Universidad, independientemente que éstos sean consumidos por los arrendatarios o por la propia Universidad, se formaliza en cabeza de ésta última, como contratante con las Empresas de servicios públicos proveedoras de los mismos, no es viable reconocer el valor imputable a los arrendatarios, en la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1470-OTROS

DEUDORES, si se advierte que no se está efectuando el pago de una obligación de estos últimos, frente a los proveedores de tales servicios, es decir que no se está solventando por parte de la Universidad un pago de una obligación de un tercero con otro tercero, sino de una obligación propia de ésta como arrendadora, en virtud de su relación contractual con los proveedores respectivos.

Así las cosas, se reitera el tratamiento contable establecido en el concepto 20116-155378 del 22 de julio de 2011 dirigido a usted, donde se le indicó que para el reconocimiento de esta cuenta por cobrar debe emplear la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES. Es de anotar que, en caso de que esta subcuenta supere el 5% del total de la cuenta de la cual forman parte, se debe revelar en notas a los estados contables la información adicional que sea necesaria para una mejor comprensión de los mismos, y adicionalmente, para los efectos de control y de suplir necesidades de información, pueden implementar el uso de auxiliares, a partir del séptimo dígito en la codificación contable respectiva.

CONCEPTO 20122000028881 DEL 11-10-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas de contabilidad pública/Deudores 1901 Reserva financiera actuarial
	Subtema	1.1.1 2.1.1	Inviabilidad de registrar provisión para deudores en entidades de gobierno general que no están asociadas a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables. Reconocimiento de los recursos destinados al pago de pensiones y de las obligaciones por bonos pensionales, cuotas partes de pensiones y cuotas partes jubilatorias, con independencia de los aspectos jurídicos

Doctora
 YOLANDA RODRÍGUEZ ROLDÁN
 Coordinadora Grupo Contabilidad
 Superintendencia de Notariado y Registro
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002820-2, mediante la cual informa que "(...) la Entidad tiene registrado en la cuenta **147500 (sic) – Deudas de Difícil Cobro - Subcuenta 90 – Otros Deudores**, un valor

correspondiente a un Fideicomiso por \$1.046 millones que corresponde al Fondo de Pensiones. Si bien es cierto este valor debería reflejarse en la cuenta (sic) 190100 -Reservas Financiera Actuarial; por estar provisionada al 100% se



tomó la decisión de contabilizarse en dicha cuenta con el fin de mantener un control en espera el resultado de la gestión que se adelanta para su recuperación puesto que hace parte de una masa de liquidatoria".

Teniendo en cuenta lo anterior, solicita autorización para conservar el registro en la subcuenta 147590-Otros deudores, toda vez que perdería el control de efectuar el traslado de dicho valor a la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 156 del Plan General de Contabilidad Pública, establece que "El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio". (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, como: "el valor de las deudas a favor de la entidad contable pública pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas de la cuenta deudora principal.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1402-APORTES SOBRE LA NÓMINA, 1403-RENTAS PARAFISCALES, 1406-VENTA DE BIENES, 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, 1408-SERVICIOS PÚBLICOS, 1409-SERVICIOS DE SALUD, 1411-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS y 1470-OTROS DEUDORES".

También, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, como: "Representa el valor de los recursos que han sido otorgados para la creación y desarrollo de establecimientos públicos y demás entidades no societarias, así como la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales como es el caso del patrimonio público incorporado y las provisiones, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables".

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con: "3- El valor de los deudores originados en actividades distintas a la producción de bienes y prestación de

servicios individualizables, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago".

Así mismo, describe la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, como: el valor de los activos destinados por la entidad contable pública empleadora, en desarrollo de las disposiciones legales vigentes, para la atención de sus obligaciones pensionales.

La contrapartida corresponde a las subcuentas objeto de la reclasificación, o la del ingreso correspondiente".

Finalmente, el texto normativo antes señalado describe la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como "el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, no son objeto de provisión, y por lo tanto deben reversar el registro de la provisión, utilizando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIO ANTERIORES, debiendo revelarse en las notas a los estados contables la información relativa a la cuantía de los mismos.

Los recursos destinados al cumplimiento del pago de pensiones y de las obligaciones de bonos pensionales, cuotas partes de pensiones y las cuotas partes jubilatorias, hacen parte de la Reserva Financiera Actuarial, y deben ser reconocidos y revelados en la información contable en la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y si existen condicionantes o dificultades de recuperación, tales circunstancias deben revelarse en las notas a los estados contable.

Ahora, una vez clarificados los aspectos jurídicos que se adelanta para su recuperación puesto que hacen parte de una masa liquidatoria, y en caso de que se determina su irrecuperabilidad, en procura de una información contable confiable, relevante y comprensible, a la entidad le compete, documentar la autorización de depuración, atendiendo el marco normativo aplicable a las causales para depurar las cifras y datos contenidos en los estados contables. En todo caso, el registro contable que se debe efectuar corresponde a un débito en la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, y un crédito en la subcuenta que representa el derecho incoobrable, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

CONCEPTO 20122000040331 DEL 17-12-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de deudas de difícil recaudo

Doctor

LIBANIEL DE JESÚS GÓMEZ RAMÍREZ

Contador

Instituto de Educación Superior (CINOC)

Pensilvania, Caldas

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el expediente No. 2012-550-003668-2, en la cual consulta: “¿ El saldo arrojado en la contabilidad de capital de cada deudor moroso, una vez lograda la amnistía deben ser indexados (corrección monetaria aplicando los distintos IPC a través del tiempo) para su cobro o por el contrario se debe cobrar lo correspondiente al saldo sin indexar?”

CONSIDERACIONES

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

“9.1.1.3 Deudores

152. *Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.*

153. *Estos derechos deben reconocerse por su importe original o por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones*

legales vigentes, o con los términos contractuales pactados. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

156. *El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio”.*

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta lo expuesto se concluye que los Deudores son objeto de actualización contable, en la medida en que las normas o contratos de los cuales se desprenden estos derechos establecen factores de ajuste por el pago posterior, para lo cual se debe atender las regulaciones de manera específica, de acuerdo a las disposiciones legales o de acuerdo a los términos contractuales pactados por la entidad, los cuales se entienden deberán ser aplicables para efectos del cobro respectivo. En consecuencia, contablemente no existen procedimientos de ajuste por índices generales de precios, como usted lo anota en su consulta.

**10.1.1.4 Inventarios****CONCEPTO 20122000028041 DEL 08-10-12**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Inventarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de ISVIMED, de las viviendas en proceso de construcción o construidas de conformidad con su cometido estatal

Doctor

FABIÁN DARÍO ARANGO LÓPEZ

Contador

Instituto Social de Hábitat de Medellín (ISVIMED)

Medellín, Antioquía

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-002740-2, en la cual nos informa que como resultado del proceso de auditoría a la entidad, el organismo de control estableció como hallazgo que en la cuenta de inventarios de construcciones existen soluciones habitacionales que tienen más de una vigencia de estar terminadas y que no han sido legalizadas ya sea por falta del cierre financiero o por que se encuentren en proceso de escrituración, situación que no permite tener certeza en la ubicación de estos activos en los estados financieros a corto o mediano plazo, razón por la cual solicita concepto al respecto.

Es de anotar que mediante correo electrónico, usted nos informa: “Lo que pretende la Contraloría General de Medellín es que de acuerdo a la culminación de los proyectos esta cuenta (151003-construcciones-) se reclasifique en corriente los apartamentos que estén en construcción y en no corriente los aptos (sic) ya construidos.”

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 158, 367, 368 y 369 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“9.1.1.4 Inventarios

158. *Noción.* Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o

consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.

(...)

9.3.1 Estados contables básicos

(...)

9.3.1.1 Balance general

367. *Noción.* El Balance general es un estado contable básico que presenta en forma clasificada, resumida y consistente, la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, expresada en unidades monetarias, a una fecha determinada y revela la totalidad de sus bienes, derechos, obligaciones y la situación del patrimonio. Para efectos de su elaboración, los activos y pasivos se clasifican en corriente y no corriente.

368. *Activo Corriente.* Comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertidos en efectivo, o que por su naturaleza pueden realizarse o consumirse, en un período no superior a un año, contado a partir de la fecha del balance general.

369. *Activo no Corriente.* Está constituido por los bienes y derechos de relativa permanencia que se adquieren con el fin de utilizarlos, consumirlos o explotarlos y no con la intención de comercializarlos”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 9 del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala: "(...) Para la clasificación de los activos y pasivos en partidas corrientes y no corrientes es necesario atender lo definido en las normas técnicas relativas a los estados, reportes e informes contables, teniendo en cuenta las siguientes precisiones:

Activo corriente. *Presenta la suma de los saldos de las cuentas de los grupos 11-EFECTIVO, 13-RENTAS POR COBRAR y 15-INVENTARIOS, así como las partidas corrientes de las cuentas de los grupos 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS, 14-DEUDORES y 19-OTROS ACTIVOS, que pueden ser convertidos en efectivo o realizarse en un período inferior a un año, contado a partir de la fecha del balance.*

Activo no corriente. *Corresponde a la sumatoria de los saldos de las cuentas de los grupos 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y 18-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES. Incluye las partidas no corrientes de las cuentas de los grupos 12-INVERSIONES*

E INSTRUMENTOS DERIVADOS, 14-DEUDORES y 19-OTROS ACTIVOS, que se adquieren con la intención de utilizarlos, consumirlos o explotarlos y no se tiene la intención de comercializarlos". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 1520-PRODUCTOS EN PROCESO, en el siguiente sentido: "Representa el valor de los bienes semielaborados que requieren procesos adicionales de producción, para convertirlos en productos terminados que estarán disponibles para la venta, para suministro gratuito o a precios económicamente no significativos".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en la Norma Técnica relativa a los Grupos que integran el activo, en su parte correspondiente a Inventarios, tanto las viviendas en proceso de construcción como las ya construidas, se deben clasificar como Activo corriente, toda vez que de conformidad con el cometido estatal de ISVIMED, prevalece la intención de ser entregadas a la comunidad, en forma gratuita o enajenadas a cambio de precios no significativos.

CONCEPTO 20122000012851 DEL 09-05-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a activos/Inventarios/Propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Actualización de inventarios representados en bienes inmuebles para la venta

Doctora
 HILDA TERÁN CALVACHE
 Apoderada General
 Patrimonio Autónomo de Remanentes de ADPOSTAL
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001362-2, en la cual consulta si el mayor resultado de los avalúos practicados a bienes inmuebles reconocidos como inventarios para la venta, hacen parte de la cuenta de valorización que se utiliza en la actualización de bienes inmuebles.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la normatividad contable pública, el párrafo 137 del Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) señala, "Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales."



Por otra parte, el párrafo 163 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), en relación con la Norma técnica de los Inventarios, señala, “Los inventarios deben actualizarse al valor de realización, siempre que este valor resulte menor que el valor en libros. En este caso se reconocerán provisiones por la diferencia; en caso contrario, se recuperarán las provisiones sin exceder el valor constituido por este concepto, cuando existan.”

Así mismo, la norma técnica de propiedades, planta y equipo, contenida en el párrafo 165 del PGCP, dispone: “Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.”

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, la actualización de los bienes inmuebles que la entidad reconoce en calidad

de inventarios, esta regulada por lo señalado en la Norma Técnica de Inventarios, según la cual para la actualización de inventarios debe compararse el valor en libros con el valor de realización, definido este como el valor al cual se espera sea convertido el activo en condiciones normales, de modo que si el valor de realización es menor al valor en libros, la diferencia se registra como una provisión que debe reconocerse debitando la subcuenta 530602-Mercancías en existencia, de la cuenta 5306-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS y acreditando la subcuenta 158002-Mercancías en existencia, de la cuenta 1580-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (Cr.)

En consecuencia, la actualización de los inventarios no da lugar al reconocimiento de valorizaciones, pues ello significaría el reconocimiento de ganancias no realizadas. En consecuencia, no es viable transpolar el procedimiento de actualización para los bienes inmuebles que conforman las Propiedades, planta y equipo, los cuales por definición no están disponibles para la venta, a los inmuebles que tienen el carácter de inventarios en consonancia con lo definido en el Régimen de Contabilidad Pública.

10.10.1.5 Propiedades, planta y equipo

CONCEPTO 20122000005491 DEL 08-03-12

1 2	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Bases para el cálculo de las depreciaciones y efecto de los avalúos técnicos

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	3240 Superávit por valorización 5307 Provisión para protección de propiedades planta y equipo
	Subtema		Reconocimiento de la desvalorización de las propiedades, planta y equipo en empresas

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
4	Tema	1.1	1605 Terrenos
		1.2	1640 Edificaciones
		1.3	1682 Propiedades de Inversión
	Subtema		Reconocimiento de bienes pendientes de legalizar y la reclasificación cuando generan ingresos por arrendamiento o por concesión

Doctor

JORGE ENRIQUE SOTELO PÁEZ

Profesional Especializado de Contabilidad

Lotería de Boyacá

Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000402-2, en la cual consulta en relación con el tratamiento contable de los bienes de la entidad, 1) ¿La depreciación de bienes debe realizarse sobre el costo histórico, más las adiciones, mejoras y avalúos técnicos? 2) Cuando resultado de los avalúos técnicos éste es superior al costo histórico más las adiciones y mejoras, ¿cómo deben efectuarse los ajustes a la depreciación? 3) Si resultado de los avalúos técnicos surge una desvalorización ¿cuál es el tratamiento contable? 4) La entidad revela en sus estados contables un bien inmueble (hotel) respecto del cual, a) No posee la titularidad y b) La entidad contable pública afecta el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental por ingresos originados en la explotación de este bien como son, un contrato de concesión y contratos de arrendamiento de apartamentos y locales suscritos por la Lotería, así como por gastos correspondientes al impuesto predial. Sobre el particular ¿cuál es la recomendación de la CGN?

Es del caso indicar que la Lotería de Boyacá es una Empresa Industrial y Comercial del Estado y su objeto social es la explotación de juegos de suerte y azar.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con los tres primeros interrogantes debe tenerse en cuenta que en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, se señala que las normas técnicas comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable y de manera particular la Norma Técnica relativa a las Propiedades, Planta y Equipo, precisa:

"165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la

producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año.(...)

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización."

"168. El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, y en consecuencia afectan el cálculo futuro de la depreciación, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa, mejoran la calidad de los productos y servicios o permiten una reducción significativa de los costos de operación. (...) (Subrayado fuera de texto).

173. Deben reconocerse provisiones o valorizaciones cuando el valor en libros de los bienes difiera del costo de reposición o del valor de realización. Por regla general, las provisiones se reconocen como gasto. (...)

175. Las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, así como las provisiones cuando sean procedentes, constituyen un menor valor de las propiedades, planta y equipo, y deberán revelarse en forma separada. Por su parte, cuando haya lugar a la constitución de valorizaciones, éstas deberán revelarse como otros activos."

De otra parte, el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, en relación con la depreciación establece que:



“11. REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL. La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio. (...)

“16. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. (...) Por su parte, la depreciación de las propiedades de inversión, así como de los activos de las entidades contables públicas dedicadas a las actividades de la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera o aseguradora, la explotación de los juegos de suerte y azar y, las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de las empresas públicas, se registra debitando las subcuentas que correspondan de la cuenta 5330-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).” (Subrayado fuera de texto).

18. ACTUALIZACIÓN. El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerarse, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados por organismos oficiales o especializados. (...)

19. REGISTRO DE LA ACTUALIZACIÓN. Si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la subcuenta de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, que identifique la naturaleza del bien actualizado y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acreditan las subcuentas de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso debe registrarse como gasto debitando las subcuentas de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

4) La entidad revela en sus estados contables un bien inmueble (hotel) respecto del cual, a) No posee la titularidad y b) La entidad contable pública afecta el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental por ingresos originados en la explotación de este bien como son, un contrato de concesión y contratos de arrendamiento de apartamentos y locales suscritos por la Lotería, así como por gastos correspondientes al impuesto predial.

El Procedimiento contable para el reconocimiento de las Propiedades, planta y equipo, respecto de los bienes pendientes de legalizar, señala: **“27. BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR.** Los bienes pendientes de legalizar corresponden a las propiedades, planta y equipo de la entidad contable pública cuya propiedad no ha sido formalizada.

Una vez legalizada la propiedad, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien legalizado y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien pendiente de legalizar, de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. (...)

28. RECLASIFICACIONES. Los bienes inmuebles que se destinen a generar ingresos como producto de su arrendamiento, se registran debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1605-TERRENOS o 1640-EDIFICACIONES. Las depreciaciones, provisiones y valorizaciones continuarán registrándose conforme a la naturaleza del bien. (...)

Conforme a las consideraciones anotadas, atendemos su solicitud en el mismo orden en que fueron planteadas las preguntas así:

CONCLUSIÓN

1- ¿La depreciación de bienes debe realizarse sobre el costo histórico, más las adiciones, mejoras y avalúos técnicos?

En aplicación de la Norma Técnica y del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Propiedades, planta y equipo, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, el cálculo de la depreciación deberá realizarse con base en el costo histórico, más las adiciones y mejoras que pueden generar incremento en la vida útil del bien o ampliación de su capacidad y eficiencia operativa.

2) Cuando, como resultado de los avalúos técnicos éste es superior al costo histórico más las adiciones y mejoras, ¿cómo deben efectuarse los ajustes a la depreciación?

El mayor valor de los avalúos técnicos sobre el costo histórico de los bienes, que dicho sea de paso incluye el valor de las adiciones y mejoras, no implica efectuar ajustes a la depreciación, toda vez que las valorizaciones no son objeto de depreciación.

3) Si del resultado de los avalúos técnicos surge una desvalorización ¿cuál es el tratamiento contable?

Si como resultado de la comparación entre el valor en libros y el avalúo técnico surge una desvalorización, en tratándose de empresas deberán reconocer la diferencia debitando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso debe registrarse como gasto debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

4) La entidad revela en sus estados contables un bien inmueble (hotel) respecto del cual, a) No posee la titularidad y b) La entidad contable pública afecta el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental por ingresos originados en la explotación del bien como son, un contrato de concesión y contratos de arrendamiento de apartamentos y locales suscritos por la Lotería, así mismo por los gastos, por el pago del impuesto predial. Respecto de esta situación solicita recomendaciones.

Al respecto es pertinente señalar que debe determinarse si se trata de un bien propio de la entidad pero respecto del cual solamente falta formalizar la titularidad, en cuyo caso deberá clasificarse en el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, en las subcuentas correspondientes de bienes pendientes de legalizar. Como en este caso se trata de un inmueble, deberá registrarse el valor del terreno y el del edificio en forma separada, afectando la subcuenta 160504-Terrenos pendientes de legalizar, de la cuenta 1605-TERRENOS y 164027-Edificaciones pendientes de legalizar, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y colateralmente deberá hacerse el proceso administrativo y operativo tendiente a formalizar la propiedad.

Ahora bien, en cuanto el inmueble se destine a generar ingresos por arrendamientos y por una concesión, deberá reclasificarse su valor debitando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN, y acreditando las subcuentas de bienes pendientes de legalizar de las cuentas 1605-TERRENOS y 1640-EDIFICACIONES.

Es procedente señalar que en Notas a los estados contables deberá revelarse la información relacionada con el proceso de legalización de los bienes, a la vez que lo pertinente con los ingresos por arrendamientos.

CONCEPTO 20122000012551 DEL 07-05-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo 16 Propiedades, planta y equipo 3255 Patrimonio institucional incorporado
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Unidad Nacional de Protección, de los vehículos y su depreciación recibidos del Ministerio del Interior

Doctor
 DARIO GARZÓN GARZÓN
 Jefe Jurídico
 Unidad Nacional de Protección
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-001113-2, mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, nos traslada el siguiente punto de la consulta elevada por usted a dicha entidad: "Otra pregunta tiene que ver con la depreciación de los vehículos, y que sucede con la misma figura cuando estamos frente a vehículos blindados, y cómo es posible ingresar contablemente luego de la vida útil si se nos dice que esos vehículos todavía tienen un valor diferente a cero. (...)".

Es de anotar que mediante correo electrónico la doctora Andrea Sanabria, Contadora de la Unidad Nacional de Protección (UNP) nos aclara que la pregunta consiste en determinar quién debe reconocer la depreciación de los vehículos trasladados por el Ministerio del Interior a la UNP, dado que los bienes los recibió la UNP mediante acta, pero administrativamente no les ha dado el ingreso a la entidad, por cuanto gran parte de ellos están inservibles y perdidos, razón por la cual la UNP se encuentra realizando la respectiva investigación para determinar la realidad de los mismos.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 11, 119, 165 y 174 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

11. "Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas". En la medida que incluye todas las transacciones, hechos y operaciones medidas en términos cualitativos o cuantitativos, atendiendo a los principios, normas técnicas y procedimientos, se asume con la certeza que revela la situación, actividad y capacidad para prestar servicios de una entidad contable pública en una fecha o durante un periodo determinado.

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de

la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

174. Las propiedades, planta y equipo deben reconocerse y revelarse de acuerdo con su naturaleza y capacidad de desplazamiento, en muebles, inmuebles, plantaciones y de locomoción propia. Los bienes muebles se revelarán de acuerdo con su naturaleza, destinación y estado normal de funcionamiento o de situaciones especiales para ser involucrados en procesos operativos o administrativos.

(...)

169. La depreciación debe reconocerse mediante la distribución racional y sistemática del costo de los bienes, durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de estos activos al desarrollo de sus funciones de cometido estatal" (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, los numerales 4, 12 y 24 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

"4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización. La depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La depreciación y la amortización se deben calcular para cada activo individualmente considerado, excepto cuando se aplique la depreciación por componentes.

(...)

12. DEPRECIACIÓN DE BIENES USADOS

La depreciación de los bienes usados, adquiridos o incorporados, se debe determinar tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y la capacidad de producción o de servicio de los mismos.

(...)

24 TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

(...)

La entidad contable pública que recibe los bienes debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo,..." (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Catalogo General de Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL en el siguiente sentido: "Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la información contable busca ser una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas, razón por la cual respecto a los bienes recibidos por la

Unidad Nacional de Protección-UNP del Ministerio del Interior, se deben adelantar las gestiones administrativas correspondientes para establecer la existencia y las condiciones de uso de los mismos.

Si como resultado de estas gestiones, se establece que existen bienes que están en condiciones de ser utilizados por la Unidad Nacional de Protección-UNP en el desarrollo de su cometido estatal, se deben reconocer y revelar directamente en la subcuenta y cuenta contable que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y como contrapartida la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por tratarse de una entidad del sector descentralizado. El valor por el cual deben incorporarse los bienes, es el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico.

Así mismo, respecto a estos bienes se debe iniciar el respectivo proceso de depreciación, por el término de vida útil restante como lo indica el procedimiento. Es de anotar que este proceso de depreciación se debió iniciar por parte de la UNP, desde el momento en que los bienes fueron puestos al servicio.

CONCEPTO 20122000020041 DEL 09-07-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a Normas Técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Avalúos técnicos para el manejo de los inventarios determinados como irreparables, inservibles, obsoletos para la venta por martillo

Doctor
 MANUEL LEONARDO SERRANO REY
 Profesional Dirección de Dotaciones Escolares
 Secretaría de Educación del Distrito Capital
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su consulta radicada con el No. 2012-550-001972-2, en la cual manifiesta: "por medio de la presente me permito solicitar su valioso apoyo con

una duda que me surge en lo referente al manejo de los inventarios en desuso y determinados como irreparables/inservibles/obsoletos:

Para la aprobación de las resoluciones que aprueban las actas de baja de los elementos se requiere que el valor



del bien mueble sea registrado con su valor de compra, en ese orden de ideas se ignora la depreciación y el hecho de que el bien por razones motivadas se considere irreparable/inservible/obsoleto. Para la disposición final de estos inventarios, en la Secretaría de Educación se está considerando la posibilidad de utilizar la subasta por el sistema de martillo y es aquí donde surge mi inquietud: El grupo asesor de la Subsecretaría de acceso y permanencia indica que estos bienes deben ser evaluados por una persona certificada y autorizada para tal fin (Registro nacional de evaluadores), considerando que gran parte de los bienes se han depreciado totalmente, que son inservibles o irreparables y algunos serán considerados probablemente como chatarra (incluida chatarra electrónica) ¿Es necesario este procedimiento? ¿Qué podrá hacerse? ¿Cuál es el marco legal que deberíamos acoger, adicional al decreto 734/2012?

Por otro lado, paralelamente continúa la integración entre los inventarios físicos y el aplicativo SICAPITA para lo cual se está programando la contratación del levantamiento físico de los inventarios del SED, las IED y otras entidades donde estos reposan. En ese sentido, ¿Cuáles son las directivas de la Contaduría General para el levantamiento de información, el sistema de marcación y el registro y seguimiento de los mismos? ¿Qué observaciones y recomendaciones tienen al respecto? ¿Cuál es el marco legal para estos procedimientos?

Nos permitimos dar respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos y en el orden en que fueron planteados los interrogantes.

CONSIDERACIONES

Con relación al primer interrogante donde indica que "la Secretaría de Educación está considerando la posibilidad de utilizar la subasta por el sistema de martillo", para lo cual requieren saber si "estos bienes deben ser evaluados por una persona certificada y autorizada para tal fin (Registro nacional de Evaluadores)" (...), nos remitimos al siguiente marco normativo:

Normas Técnicas relativas a los Activos/Propiedades, planta y equipo:

"166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. (...)" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, sobre el tema de avalúos técnicos, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo dispone lo siguiente:

"18. Actualización. El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición

o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. (...)"

La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien. (...)

"21. Excepciones a la actualización. No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo".

Respecto del segundo interrogante relacionado con el procedimiento para realizar inventarios físicos de bienes y que textualmente indica: ¿Cuáles son las directivas de la Contaduría General para el levantamiento de información, el sistema de marcación y el registro y seguimiento de los mismos? ¿Qué observaciones y recomendaciones tienen al respecto? ¿Cuál es el marco legal para estos procedimientos?, es necesario tener en cuenta las siguientes disposiciones normativas:

En primer lugar, El artículo 354 de la Constitución Política establece que: "Habrà un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, (...)". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, la Ley 87 de 1993, en relación con las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, dispone:

"Artículo 4º, sobre los elementos del Sistema de Control Interno, expresa: "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los

siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno:(...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos. (...)" (Subrayado fuera de texto)..

Adicionalmente, la Contaduría General de la Nación, CGN, expidió la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, por medio de la cual se adopta el "Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN", con el fin de orientar a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en las gestiones administrativas necesarias, que garanticen una información confiable, relevante y comprensible según lo prescrito por el Régimen de Contabilidad Pública, disposición normativa dentro de la cual son de destacar los siguientes numerales:

"3.2. Sobre los manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, señala: "Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública". (...)" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con relación al primer interrogante donde indica que: "la Secretaría de Educación está considerando la posibilidad de utilizar la subasta por el sistema de martillo", para

lo cual requieren saber si "estos bienes deben ser evaluados por una persona certificada y autorizada para tal fin (Registro Nacional de Avaluadores)", me permito manifestarle que los avalúos técnicos realizados a los bienes con posterioridad a su adquisición, son el instrumento de medición apropiado para actualizar el valor de las propiedades, planta y equipo, para lo cual debe aplicarse lo señalado en el numeral 18 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, citado en las consideraciones.

Es de precisar además, que atendiendo a la relación costo-beneficio, dichos avalúos podrán ser efectuados con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre y cuando cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Adicionalmente es importante evaluar si por el valor de los bienes individualmente considerados, se encuentran dentro de la causal de excepción para el avalúo, señalada en el marco normativo expuesto.

En consecuencia, corresponde a la entidad establecer si debe realizar los avalúos para determinar el valor de los bienes que serán dados de baja mediante el mecanismo de subasta, en cuyo caso debe atender lo dispuesto en el procedimiento citado.

Respecto del segundo interrogante relacionado con el procedimiento para el levantamiento de inventarios me permito manifestarle la CGN no es competente para conceptuar sobre aspectos administrativos como es el manejo y control de los bienes y los procedimientos para la realización de inventarios físicos. Es una función propia de la entidad contable pública quien define las políticas y procedimientos de los diferentes procesos operativos, que en el caso consultado, debe ser precisado con claridad por las instancias autorizadas de la entidad en los manuales de procedimientos internos.

**CONCEPTO 20122000029781 DEL 19-10-12**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativa a los activos/Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Nivel detalle de los registros por valorización de los bienes recibidos en dación de pago

Doctora

CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-002689-2, en la cual consulta: *"Por las observaciones realizadas por la entidad de control a los estados contables presentados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) a 31 de diciembre de 2011, cuál debe ser el nivel detalle de los registros por valorización de los bienes recibidos en dación de pago"*.

Nos permitimos atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Las Normas Técnicas relativas a las Propiedades, Planta y Equipo, contenidas en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, respecto de estos bienes señalan en los párrafos 166 y 173, "166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. (...).

173. Deben reconocerse provisiones o valorizaciones cuando el valor en libros de los bienes difiera del costo de reposición o del valor de realización. Por regla general, las provisiones se reconocen como gasto. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la provisión afecta directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como gasto."

Así mismo, la Norma Técnica relativa a los Otros activos, en los párrafos 192 y 201 del Plan General de Contabilidad

Pública, respecto de los Bienes recibidos en dación de pago señala, "192. Los activos tales como los bienes recibidos en dación de pago (...), se reconocerán por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización, de conformidad con los términos contractuales y las normas contables que le sean aplicables a la entidad contable pública.

"201. Para los bienes recibidos en dación de pago deben reconocerse provisiones o valorizaciones como resultado de la comparación del valor en libros con el valor de realización. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la provisión afecta directamente el patrimonio."

Por otra parte el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas,

1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (Cr.) como, "Representa el menor valor de las propiedades, planta y equipo, resultante de comparar el exceso del valor en libros de los bienes sobre su valor de realización o costo de reposición. (...)"

1930-BIENES EN DACIÓN DE PAGO como, "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles, acciones y participaciones recibidas por la entidad contable pública, en pago de créditos y préstamos a su favor, de conformidad con las normas legales.

El valor de los bienes recibidos en dación de pago debe incrementarse por concepto de los gastos necesarios en

que se incurra para ponerlos en condiciones de utilización o enajenación.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas de los grupos 13-Rentas por Cobrar y 14-Deudores. (...)"

1935-PROVISIÓN BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO (Cr) "Representa el valor de la diferencia entre el valor de realización del bien o derecho recibido en dación de pago y el valor fijado en la dación.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 5308-Provisión Bienes Recibidos en Dación de Pago y a las subcuentas 312802-Provisión para Otros Activos y 327002-Provisión para Otros Activos. (...)"

1999-VALORIZACIONES, "Representa el valor que corresponde al aumento neto del valor en libros de los activos determinado como resultado de la actualización, de conformidad con las normas técnicas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 3115-Superávit por Valorización ó 3240-Superávit por Valorización. (...)"

CONCLUSIÓN

Con respecto a las Normas Técnicas relativas a los bienes de Propiedades, planta y equipo, señalan que estos deben registrarse por el costo histórico y son objeto de depreciación, de provisión y de valorización, operaciones que deben realizarse por cada uno de los bienes de propiedad de la entidad contable pública.

En atención a los procedimientos establecidos para el reconocimiento contable de los bienes clasificados como Propiedades, planta y equipo, con la adquisición deberán afectarse las subcuentas que correspondan de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, detallando cada uno de los elementos, así como el área o sitio de ubicación.

A cada uno de los bienes reconocidos, mensualmente deberá calcularse la depreciación, según el método y la vida útil definidos por la entidad.

Además, atendiendo los parámetros señalados en el procedimiento para el reconocimiento de las operaciones relacionadas con las propiedades, planta y equipo, periódicamente deberán actualizarse, para lo cual debe compararse el valor en libros de cada uno de los bienes, con el costo de reposición o con el valor de realización;

éstos dos últimos pueden establecerse mediante avalúo técnico, en el cual debe considerarse, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación del mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que pueden tener los bienes.

Por efecto del proceso de actualización pueden generarse registros contables relacionados con valorizaciones o provisiones, según corresponda, es del caso indicar que al actualizar un determinado elemento, también deben actualizar todos los activos que pertenezcan a la misma clasificación.

De otra parte, en relación con los Bienes recibidos en dación de pago, la información deberá contar por cada uno de los bienes: a) Con el valor fijado en la dación que debe contabilizarse en la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, b) Con la amortización que se registra en la cuenta 1935-PROVISIÓN BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO y c) Con la actualización para la cual se utiliza la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Cabe señalar que el valor de los bienes recibidos en dación de pago debe incrementarse por concepto de los gastos necesarios en que se incurra para ponerlos en condiciones de utilización o enajenación.

Además, si el reconocimiento en la cuenta "otros" supera el 5% a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública, deberá revelar en notas a los estados contables la información adicional, que permita a los usuarios de la información contable conocer la razón de las cifras comprendidas en esta cuenta.

Es pertinente señalar en ambos casos, que para registrar una valorización deberá disminuirse previamente la provisión, si existiere.

Por tanto, la información de las propiedades, planta y equipo, como de los bienes recibidos en dación de pago deberá contener por cada uno de los bienes los datos relacionados con el costo, las depreciaciones, provisiones y valorizaciones.

En consecuencia, el nivel de detalle de los registros, además de identificar los elementos señalados anteriormente, podrá adicionarse con aquellos que permitan a la entidad identificar cada tipo de activo, su origen y disponer de la información que se requiera con fines administrativos, de control y de rendición de informes.

**CONCEPTO 20122000040201 DEL 13-12-12**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Norma Técnica relativa a los activos/Propiedad, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Traslado de bienes inmuebles entre entidades del gobierno general. Reconocimiento mediante avalúo catastral. Reconocimiento bienes en propiedad horizontal Reconocimiento bienes recibidos del CISA.

Doctor

JOSÉ VICENTE CASANOVA ROA

Subdirector de Finanzas y Presupuesto

Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003647-2, en la cual solicita el procedimiento contable para el reconocimiento de los bienes trasladados por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, dentro del proceso de escisión del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, en los siguientes casos:

- A. De los bienes trasladados del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio:
1. Si en el acta de entrega de los bienes (inmuebles) no se identifica el valor histórico, ni la depreciación de los mismos ¿por cuál valor debe contabilizar el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio y cuál sería el registro?
 2. Si posterior al acta que dio origen al traslado, el Ministerio de Ambiente y Desarrollo sostenible informa el valor de los bienes y la depreciación (1 oficina y 2 parqueaderos) en una cifra global, ¿cómo se establece el valor individual de cada bien y su respectiva depreciación?
 3. ¿Estos bienes se pueden registrar por su avalúo catastral? Y, ¿cuál sería el valor de depreciación a registrar?
- B. El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio recibió de CISA a título gratuito (1 oficina y 2 parqueaderos) de los cuales no se conoce su valor. ¿Estos pueden registrarse con el valor del avalúo catastral? ¿Cómo se determina el tiempo de depreciación de los mismos? ¿Cuál sería su registro?

- C. El numeral 174 del Plan General de Contabilidad Pública en lo pertinente a los bienes inmuebles, establece que “se revelará por separado el valor que corresponda a los terrenos”. ¿Esta norma aplica para los bienes objeto de consulta? ¿Cuál es el método para establecer el valor del terreno y el valor del inmueble (oficinas y parqueaderos en propiedad horizontal)?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo, contenida en el Plan General del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 165, 166 y 167 señalan, “165. *Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.*

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico que permitan una medición confiable. Para establecer el costo de reposición pueden emplearse avalúos o precios de referencia, en tanto que el valor de realización se aplicará cuando se tenga la intención de enajenarlos, debiendo realizar para el efecto los respectivos avalúos técnicos, de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, se reconocerán como un mayor valor del mismo.

167. Los bienes recibidos en permuta se reconocen por el precio pactado y los bienes recibidos en donación por el valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, el estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Los bienes trasladados de otra entidad contable pública y los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación, se reconocen por el valor convenido que podrá ser el valor en libros, o un valor estimado mediante avalúo técnico.”

De otra parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, según lo dispone el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública señala lo siguiente:

“12. **DEPRECIACIÓN DE BIENES USADOS.** La depreciación de los bienes usados, adquiridos o incorporados, se debe determinar tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y la capacidad de producción o de servicio de los mismos.”

“16. **REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN.** Tratándose de las entidades del gobierno general pertenecientes al sector central, la depreciación y/o amortización se registra debitando la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo (...) de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) (...).”

“18. **ACTUALIZACIÓN.** (...) La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. (...).”

“24. **TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES PÚBLICAS.** El traslado de bienes es el proceso mediante el cual se entregan y reciben bienes entre entidades

contables públicas, que implica la transferencia de la propiedad de tales bienes.

La entidad contable pública que traslada propiedades, planta y equipo debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia que surja se registra debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL, si se trata de entidades del gobierno general, (...). En caso de haberse registrado valoraciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN (...) y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

La entidad contable pública que recibe los bienes debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO (...).”

En relación con los bienes transferidos por CISA, la Resolución No. 453 del 30 de agosto de 2012 de la CGN, “por medio de la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública”, al tratar sobre la reasignación del inmueble por parte de CISA a otra entidad pública, específicamente en el numeral 2.2.3. Registros en la entidad pública beneficiaria del inmueble asignado, señala: “La entidad pública beneficiaria del bien inmueble reasignado debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y acredita la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO (...). A partir de este momento debe aplicar lo dispuesto en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo. (...).”

CONCLUSIÓN

A. En relación con los bienes recibidos por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

El tratamiento contable de los Bienes de Propiedad, planta y equipo se encuentra reglamentado por el Manual de Procedimientos parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, específicamente en el Capítulo III Procedimiento contable para el reconocimiento de los Bienes de propiedad, planta y equipo, el cual señala que en el caso de los bienes entregados por una entidad a otra con



transferencia de la propiedad, la entidad que entrega retira de su contabilidad el bien por el valor en libros, mientras que la entidad que lo recibe, en este caso particular el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, debita la cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, con crédito a la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, por el valor convenido, que puede ser el valor en libros de la entidad que entrega o el valor estimado mediante avalúo técnico. En consecuencia:

- Cuando en la entrega no se ha informado o convenido el valor por el cual se recibe el bien, y en su defecto se cuenta solamente con un valor global, como lo señala en su consulta, procede practicar el avalúo técnico que permita realizar el registro contable, el cual constituirá el costo histórico, además de disponer de la información relacionada con la vida útil restante del bien, a efecto de determinar la depreciación. Es del caso señalar que el método de depreciación y la vida útil a aplicar son definidos por la entidad, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo.
- Ahora bien, en relación a si puede reconocerse el bien por el avalúo catastral, es del caso señalar que podrá emplear el avalúo catastral, siempre que la entidad evidencie que dicho avalúo refleja la realidad de los bienes, en caso contrario, deberá realizar avalúos técnicos, los cuales para efectos contables y con el fin de evitar erogaciones significativas para la entidad, podrán ser elaborados con el personal interno de la institución que cuente con la capacidad e idoneidad para su elaboración o con el apoyo de otras entidades públicas.

B. Respecto de los bienes trasladados por CISA.

- En relación con los bienes transferidos por CISA al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, según

lo señala la Resolución 453 de 2012, la entidad beneficiaria de los bienes inmuebles transferidos por CISA, reconoce los bienes mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y acredita la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Es del caso señalar que las entidades del gobierno general para reconocer la depreciación de los bienes de propiedad, planta y equipo que se cause con posterioridad a la incorporación a sus activos, deben afectar directamente el patrimonio, mediante un débito en la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA, en cuanto se trate de elementos que no están relacionados con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

- El reconocimiento de los bienes inmuebles cuando corresponden a bienes a los cuales aplica el régimen de Propiedad Horizontal, por estar regulado el dominio como derechos de copropiedad sobre el terreno, el cual se encuentra incluido dentro del precio de adquisición y pertenece en común y proindiviso a los propietarios de tales bienes privados, siendo indivisibles y, mientras conserve su carácter de bien común, es inalienable e inembargable en forma separada del bien privado, deberá reconocerse contablemente como edificaciones, caso en el cual deberá revelarlo en notas a los estados contables.

10.1.1.5 Bienes de uso público e históricos y culturales

CONCEPTO 2012200002391 DEL 14-02-12

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a activos/Bienes de uso público e históricos y culturales 17 Bienes de uso público e históricos y culturales
	Subtema		Reconocimiento de la sede del Hospital Militar Central declarado patrimonio arquitectónico

Brigadier General
 RICARDO GÓMEZ NIETO
 Director General de Entidades Descentralizada Adscrita al Sector Defensa
 Hospital Militar Central
 Ministerio de Defensa Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Respecto a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-0000220-2, en la cual consulta si para el edificio en donde funciona el Hospital Militar Central, aplica el capítulo III Numeral 20. FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES, del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, que indica: “La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse son periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, (...); o si por la condición de patrimonio Arquitectónico que tiene este edificio no está obligado a realizar la actualización cada tres años como indica esta norma”.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 1º de la Ley 1185 de 2008, expresa que “El patrimonio cultural de la Nación está constituido por todos los bienes materiales, las manifestaciones inmateriales, los productos y las representaciones de la cultura que son expresión de la nacionalidad colombiana, tales como la lengua castellana, las lenguas y dialectos de las comunidades indígenas, negras y creoles, la tradición, el conocimiento ancestral, el paisaje cultural, las costumbres y los hábitos, así como los bienes materiales de naturaleza mueble e inmueble a los que se les atribuye, entre otros, especial interés histórico, artístico, científico, estético o simbólico en ámbitos como el plástico, arquitectónico, urbano, arqueológico, lingüístico, sonoro, musical,

audiovisual, filmico, testimonial, documental, literario, bibliográfico, museológico o antropológico.

(...)

Se consideran como bienes de interés cultural de los ámbitos nacional, departamental, distrital, municipal, o de los territorios indígenas o de las comunidades negras de que trata la Ley 70 de 1993 y, en consecuencia, quedan sujetos al respectivo régimen de tales, los bienes materiales declarados como monumentos, áreas de conservación histórica, arqueológica o arquitectónica, conjuntos históricos, u otras denominaciones que, con anterioridad a la promulgación de esta ley, hayan sido objeto de tal declaratoria por las autoridades competentes, o hayan sido incorporados a los planes de ordenamiento territorial.

Así mismo, se consideran como bienes de interés cultural del ámbito nacional los bienes del patrimonio arqueológico”. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 177 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia a la Norma técnica relativa a los Bienes de Uso Público e Histórico y Culturales, señala que “(...) deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. Para el reconocimiento de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales”. (Subrayado fuera de texto).



De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, como: *“el valor de los bienes que han sido declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional, que además han sido construidos o adquiridos a cualquier título, cuyo dominio y administración pertenece a la entidad contable pública”*.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los bienes declarados patrimonio arquitectónico que se encuentran reconocidos y revelados por la entidad contable pública en las respectivas subcuentas y cuentas del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, previo el cumplimiento de los requisitos legales, no son objeto de actualización.

En caso de que no exista el acto jurídico que considere a la edificación como patrimonio arquitectónico, siendo este el documento soporte requerido para reclasificar el bien al Grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, no solo deberá aplicar lo concerniente al numeral 20 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los lechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, sino todos los demás numerales establecido en dicho procedimiento, toda vez que el bien inmueble se debe continuar reconociendo en la subcuenta 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, al igual que los registros de depreciación y valorización si hubiere, hasta tanto se cumplan las condiciones para su reclasificación.

CONCEPTO 20122000017691 DEL 15-06-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los Bienes de uso público e históricos y culturales 1720 Bienes de uso público e históricos y culturales entregados a terceros
	Subtema		Reconocimiento por parte del IDRD de los parques entregados en administración según lo dispuesto en el artículo 4 del Acuerdo 78 de 2002

Doctor

JUAN ANTONIO ROA SÁNCHEZ

Subdirector Administrativo y Financiero

Instituto de Recreación y Deportes del Distrito (IDRD)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001828-2, relacionada con el reconocimiento contable de los parques que el IDRD ha entregado a terceros para su administración, según lo dispuesto en el artículo 4 del Acuerdo 78 de 2002 de Concejo de Bogotá, D. C. que señala: *“Las personas jurídicas sin ánimo de lucro legalmente constituidas, (...) que suscriban contratos con el Instituto Distrital para la Recreación y el Deporte de Bogotá, D. C. (IDRD) o la entidad oficial del Distrito Capital que haga sus veces, con el objeto de administrar, mantener e invertir en obras necesarias para*

el mejoramiento de los parques vinculados al Sistema de Parques Distritales, (...)”.

El IDRD reconoce en la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, los parques de la ciudad que en cumplimiento de su cometido estatal administra, así como el valor de las adiciones y mejoras ejecutadas con recursos del IDR, conceptos que de acuerdo con el resultado de la auditoría practicada a los estados contables, la entidad de control conceptuó que en el caso de los parques entregados en administración deberían haberse reclasificado a la cuenta 1720-BIENES DE USO

PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS.

Sobre el particular, la entidad solicita concepto respecto de los siguientes aspectos:

- “1- ¿Es procedente efectuar la reclasificación de la cuenta 1710 a la 1720, si únicamente tenemos registrado el valor de las obras ejecutadas, por cuanto la titularidad de los terrenos pertenece al Distrito Capital?
- 2- ¿Por qué valor se deben trasladar las obras ejecutadas en los parques, puesto que tienen amortización acumulada?
- 3- ¿Se debe continuar efectuando amortización a cada uno de los parques entregados en administración, una vez se efectúe la reclasificación?”.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El numeral 9.1.1.6 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública señala que los bienes de uso público e históricos y culturales, “Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, (...)”.

177. Los bienes de uso público e histórico y cultural deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. (...).

179. El mejoramiento y rehabilitación de los bienes de uso público no concesionados se reconocen como mayor valor de los bienes, y en consecuencia modifican el cálculo futuro de la amortización, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa o mejoran la calidad de los servicios. (Subrayado fuera de texto).

181. Los bienes de uso público que no se encuentren amparados por contratos de concesión deben amortizarse para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. El registro de la amortización afecta directamente el patrimonio.

182. Los bienes de uso público se revelan atendiendo su situación en construcción, servicio y entregados a terceros; atendiendo su naturaleza en: redes de transporte, plazas públicas y parques, entre otros. Las amortizaciones que proceden se revelan por separado, como un menor valor de los mismos.”

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS como, “Representa el valor de los bienes de la infraestructura de transporte que son entregados a otra entidad contable pública con el fin de que gestione contratos de concesión, así como los bienes históricos y culturales entregados a terceros para su administración, los cuales deben restituirse en las condiciones establecidas contractualmente.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1710-Bienes de Uso Público en Servicio y 1715-Bienes Históricos y Culturales.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor de los bienes de uso público e históricos y culturales entregados a terceros para su administración. 2- El valor en libros de los bienes de uso público entregados a otra entidad pública para gestionar contratos de concesión.

SE ACREDITA CON: 1- El valor en libros de los bienes entregados y su reclasificación al activo correspondiente, una vez restituidos.”

CONCLUSIÓN

Como el IDRD, debidamente autorizado por Acuerdo del Concejo de la ciudad, entregó para su administración algunos de los parques reconocidos por la entidad, procede la reclasificación de la subcuenta 171005-Parques recreacionales, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, por el valor del saldo del costo histórico acumulado en la cuenta de origen, a la subcuenta 172005-Parques recreacionales, de la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS.

Respecto de la amortización, continuará efectuándose, aplicando el mismo método y la cuenta que venían utilizando, en razón a que la Norma técnica relativa a los Bienes de beneficio y uso público determina que los Bienes de uso público son objeto de amortización para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. Es procedente señalar que a nivel de cuentas auxiliares deberán diferenciar la amortización en ambos casos y revelar en notas de carácter específico la situación particular de los bienes entregados a terceros.



CONCEPTO 20122000023491 DEL 21-08-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Normas técnicas relativas a Activos/Bienes de uso público e históricos y culturales Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gasto 1710 Bienes de uso público en servicio 5508 Medio ambiente
	Subtema		Reconocimiento contable por parte del municipio de Medellín de las obras o soluciones hidráulicas de quebradas y de muros de contención no asociados a una vía

Doctora

OLGA LUCÍA GIL QUINTERO

Líder del Programa Unidad de Contaduría

Secretaría de Hacienda

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a la Comunicación radicada con el número 2012-550-002355-2, en la cual formula la siguiente consulta: “El Municipio de Medellín reconoce en la subcuenta, Otros bienes de uso público e históricos y culturales en construcción (código 70590), la ejecución de contratos de obra pública que tienen por objeto la construcción de soluciones hidráulicas de quebradas y de muros de contención no asociadas a una vía (subcuenta 171001) Obras que de acuerdo a la política interna de capitalización cumple con los parámetros de diseño y construcción y por tanto debe reconocerse como activos.

Una vez ejecutada la obra se procede el traslado a la subcuenta 171090-Otros bienes de uso público en servicio, momento a partir del cual son objeto de amortización.

Dado que el saldo de la cuenta 171090, supera el 5% del valor de la cuenta y que en el Catálogo General de Cuentas no se contemplan subcuentas específicas para el reconocimiento de las mencionadas obras, comedidamente le solicitamos informarnos si debemos clasificar dichos conceptos a otra subcuenta de las existentes, considerar la posibilidad de la creación de nuevas subcuentas o confirmar el registro contable en la subcuenta 171090.”

Nos permitimos dar respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la normatividad contable pública el numeral 9.1.1.6 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con la Norma Técnica relativa a los Bienes de Uso público e Históricos y Culturales, señala:

“176. Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución.” (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Plan General de Contabilidad Pública, en el numeral 9.1.4.2 relacionado con la norma técnica relativa a los gastos, expresa: (...) “289. El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.” (Subrayado fuera de texto).

La descripción de la cuenta 5508-MEDIO AMBIENTE, indica que “Representa el valor de las erogaciones incurridas por la entidad contable pública para proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la

educación para el logro de estos fines.”(...) (Subrayado fuera de texto).

La dinámica, dispone que se debita con: “1-El valor de la causación de los diferentes conceptos.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, me permito manifestarle que la entidad debe evaluar si las erogaciones efectuadas por el Municipio por concepto de construcción de soluciones hidráulicas de quebradas y muros de contención, cumplen con las características definidas en la norma técnica del Régimen de Contabilidad

Pública, para ser reconocidas como activos en la cuenta 1710-Bienes de uso público en Servicio, es decir que estén destinadas al uso y goce de los habitantes. Si se cumple con esta condición, el saldo debe permanecer en la cuenta 171090-Otros bienes de uso público en servicio.

Por el contrario, si la entidad concluye que a la luz de la norma técnica contable estas erogaciones están orientadas a la protección del medio ambiente, deben reconocerse como Gasto público social en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5508-MEDIO AMBIENTE.

CONCEPTO 20122000030861 DEL 01-11-12			
1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los activos/Bienes históricos y culturales e inventarios 521119 Impresos y Publicaciones 151004 Impresos y Publicaciones
	Subtema	1.1.1 2.1.1	Reconocimiento contable de Monumentos en espacio público Reconocimiento contable de publicaciones

Doctora

SANDRA ESPERANZA ROBLEDO QUEVEDO

Instituto Distrital de Patrimonio Cultural

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente número No 201 2-550-0027142 mediante el cual formula consulta relacionada con las siguientes inquietudes:

- 1) Cual es el procedimiento a seguir para el reconocimiento contable de los monumentos en espacio público, que en virtud del acuerdo 257, el Decreto 185 de 2011 y acta de fecha 23 de julio de 2012, el Instituto de Desarrollo Urbano-IDU fueron trasladados al Instituto de Patrimonio Cultural los cuales no poseen acto de declaratoria como bienes de interés cultural.
- 2) Respecto del reconocimiento contable de publicaciones, expresa que: “En cumplimiento con la función de protección, promoción e investigación del patrimonio cultural, el Instituto Distrital de Patrimonio Cultural, realiza algunas publicaciones, con el objeto de ser suministrados en forma gratuita a la comunidad, o de ser comercializados a precios económicamente no significativos.

De conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública, ¿se deben reconocer dichas publicaciones como inventarios del Instituto, teniendo en cuenta que el “objeto” de la entidad no es la producción, distribución o comercialización de publicaciones?

De conformidad con el párrafo 292 del Régimen de Contabilidad Pública, el costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad pública durante el periodo contable o producción de entidad contable.

Bajo estas consideraciones, ¿las publicaciones entregadas por concepto de depósito legal, y las entregadas a título gratuito, deben ser reconocidas como costos, teniendo en cuenta que no son producto de una venta, sino en cumplimiento de una normatividad, o del cumplimiento de su función



de promoción y divulgación del patrimonio cultural, respectivamente?”.

Adicionalmente, en conversación telefónica con la doctora Sandra Esperanza Romero, funcionaria del Instituto de Patrimonio Cultural, con el objetivo de ampliar información sobre el tema consultado, comunicó que las publicaciones son producidas por la Imprenta Distrital de manera gratuita y que las erogaciones que realiza el instituto solamente están relacionadas con el pago fotografías, revisión ortográfica del texto e incentivos por la investigación.

Damos respuesta a su consulta, el orden en que fueron planteadas los interrogantes.

CONSIDERACIONES

1) Reconocimiento contable de monumentos en espacio público:

El Plan General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 176 y 177, expresa:

“176. Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución.

177. Los bienes de uso público e histórico y cultural deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. Para el reconocimiento de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales.”

Respecto de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros económicos, sociales y ambientales, el párrafo 130, indica: “130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos cualitativos o cuantitativos físicos.”

Así mismo, las normas Técnicas relativas a los estados, informes contables básicos en el numeral 375, dispone:

“375. Noción. Las Notas a los estados contables básicos corresponden a la información adicional de carácter general y específico, que complementa los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales; la desagregación de valores contables

en términos de precios y cantidades, así como aspectos que presentan dificultad para su medición monetaria que pueden evidenciarse en términos cualitativos, o cuantitativos físicos, los cuales han afectado o pueden afectar la situación de la entidad contable pública. Las notas a los estados contables básicos son de carácter general y específico.”

De otra parte, la descripción de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, expresa:

“Representa el valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública con el propósito de decorar. Incluye los libros y publicaciones de investigación y consulta de la entidad contable pública, así como los de las entidades contables públicas que prestan el servicio de biblioteca.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado, 3235-Superávit por Donación y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

La dinámica de esta cuenta indica que “SE DEBITA CON: El costo de adquisición a cualquier título. SE ACREDITA CON: El costo del bien vendido, cedido o dado de baja.

2) Reconocimiento contable de las publicaciones:

El numeral 158 del Plan General contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, dispone: “Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.” (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, la descripción de la cuenta 1505-Bienes producidos, indica que “Representa el valor de los bienes que han sido obtenidos por la entidad contable pública mediante procesos de transformación, (...) y se encuentran disponibles para la venta o suministro gratuito o a precios económicamente no significativos.” (Subrayado fuera de texto)

La contrapartida corresponde a la subcuenta traslado de costos (Cr) de las respectivas cuentas que integran el grupo 71- Producción de bienes.

La dinámica de esta cuenta dice que “se debita con: (...)2. El valor de los productos extraídos. Se acredita con: (...) 3. El valor de los bienes entregados a cualquier título”

CONCLUSIÓN

1) Reconocimiento de Monumentos en espacio público.

De conformidad con las consideraciones normativas expuestas, en relación con el reconocimiento contable de los monumentos en espacio público, que fueron trasladados por el IDU, no obstante que no es posible incorporarlos en la contabilidad como Bienes Históricos y Culturales, es viable contabilizarlos como Bienes De Uso Público, es viable reconocerlos temporalmente como Bienes de Arte y Cultura, en la subcuenta 196090- Otros Bienes de Arte y Cultura, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, con crédito a la subcuenta 3255- Bienes de la Cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por el valor convenido en el Acta suscrita con el IDU, mientras el IDPC adelanta las gestiones pertinentes para obtener el acto administrativo que manifieste la declaratoria de estos bienes como de interés cultural, momento en el cual procederá a reclasificarlos en la subcuenta 171501-Monumentos, de la cuenta 1715-BIENES HISTORICOS Y CULTURALES.

Ahora, si la entidad establece que no es posible determinar de manera fiable el valor los monumentos, de conformidad con lo establecido en la norma técnica, debe revelar esta situación en términos cualitativos o cuantitativos físicos en las notas a los estados contables.

2) Reconocimiento contable de las publicaciones:

De acuerdo con lo dispuesto por el Régimen de Contabilidad Pública, se concluye que las publicaciones que utiliza el Instituto de Patrimonio Cultural en su la función de protección, promoción e investigación del patrimonio cultural, para ser suministradas en forma gratuita a la comunidad o que son comercializadas a precios económicamente no significativos, las cuales son producidas por la Imprenta Distrital sin generar costos para el Instituto, deben ser reconocidas contablemente por el Instituto de Patrimonio Cultural mediante el siguiente procedimiento:

2.1- Gastos asumidos por el IDPC: El valor de las erogaciones que son asumidas por el IDPC por concepto de fotografías, revisiones de texto y demás gastos asociados a las publicaciones deben ser reconocidas como

Costos de producción, debitando las subcuentas respectivas de la cuenta 7116 IMPRESOS Y PUBLICACIONES, y posteriormente, cuando se reciban las publicaciones de la imprenta, trasladen a los inventarios, a efectos de determinar el valor total de éstos.

2.2- Publicaciones producidas por la Imprenta Distrital para el IDPC: Una vez la Imprenta Distrital entrega las publicaciones, el IDPC debe incorporarlas al inventario en la cuenta 151004- Impresos y Publicaciones de la cuenta 1510- MERCANCIAS EN EXISTENCIA, por el valor estimado del costo de la producción aportado la Imprenta, con crédito a la subcuenta 481090-Otros Ingresos Extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

2.3- Entrega de publicaciones a la comunidad, a título gratuito. Se deben reconocer con un débito a la cuenta 521125-Promoción y divulgación, de la cuenta 5211-GENERALES y un crédito a la subcuenta 151004-Impresos y Publicaciones, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, por el valor del costo que fue incorporado en el inventario.

2.4- Registro de la venta de las publicaciones: Se debe contabilizar con un débito a la subcuenta 140606-Bienes comercializados de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES y un crédito a la subcuenta 421004-Impresos y publicaciones de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS.

2.5- Retiro del inventario de las publicaciones vendidos: Se debe registrar con un débito a la subcuenta 621003-Impresos y publicaciones de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito a la subcuenta 151004-Impresos y Publicaciones, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, por el valor del costo que fue incorporado en el inventario.

2.6- Entrega de publicaciones para depósito Legal. Se debe reconocer con un débito a la cuenta 521167-Asignación de Bienes y Servicios, de la cuenta 5211-GENERALES y un crédito a la subcuenta 151004-Impresos y Publicaciones, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, por el valor del costo que fue incorporado en el inventario.

**CONCEPTO 20122000041561 DEL 28-12-2012**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas Técnicas relativas a los Bienes de uso público e históricos y culturales Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Hechos Relacionados con las Concesiones de la Infraestructura de Transporte
	Subtema		Vigencia para aplicación de la norma relativa al Reconocimiento de recursos para mejoramiento y rehabilitación y Mantenimiento o conservación en concesiones de infraestructura de transporte.

Doctora

MARÍA CLARA GARRIDO GARRIDO

Vicepresidente Administrativa y Financiera

AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA (ANI)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003882-2, en la cual consulta, “Considerando que por regla general, las normas que integran el ordenamiento jurídico rigen a partir de su promulgación, de manera respetuosa se solicita precisar el alcance de lo previsto en el Parágrafo 179 del Plan General de Contabilidad Pública, modificado por el artículo 1º de la Resolución 237 del 20 de agosto de 2010 de la Contaduría General de la Nación, respecto de los contratos de concesión vial celebrados y que estaban en ejecución antes de la fecha de expedición de la citada resolución (20 de agosto de 2010) y además, antes de la fecha de inicio de su aplicación (1 de enero de 2011).”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Resolución 237 de 20 de agosto de 2010, “Por medio de la cual se modifica el Régimen de Contabilidad Pública y se deroga la Resolución 192 del 27 de julio de 2010”, señala,

“ARTÍCULO 7º. Para las concesiones que se celebren a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución, la entidad contable pública debe establecer contractualmente la forma, características y periodicidad de los informes que debe presentar el concesionario, así como los soportes que requiera de los concesionarios, que permitan establecer el valor de la inversión privada y documentar idónea y oportunamente los registros contables pertinentes. Asimismo, para el reconocimiento de la remuneración de la inversión privada, la entidad

contable pública debe establecer contractualmente la forma, características y periodicidad de los informes sobre los recaudos de las tasas de las distintas redes.”

(...)

ARTÍCULO 10. Vigencia y derogatoria. La presente Resolución rige a partir de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998, tiene aplicación a partir del primero de enero de 2011, a partir de la fecha de publicación deja sin efecto los conceptos que le sean contrarios, y deroga la Resolución 192 del 27 de julio de 2010.”

La Resolución 237 de 2010 fue publicada en el diario oficial 47817 de 30 de agosto de 2010.

CONCLUSIÓN

De conformidad con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los Hechos Relacionados con las Concesiones de la Infraestructura de Transporte de que trata la Resolución 237 de 20 de agosto de 2010, en relación con la fecha desde la cual rige para su aplicación a los contratos de concesión vial celebrados antes de esa fecha, nos permitimos señalar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7º de la mencionada Resolución, esta norma es aplicable a las concesiones que se celebren a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución, es decir desde el primero de enero de 2011.

Para el efecto, la entidad contable pública debe establecer en los contratos la forma, características y periodicidad

de los informes que debe presentar el concesionario, así como los soportes que requiera de los concesionarios, que permitan establecer el valor de la inversión privada y documentar idónea y oportunamente los registros contables pertinentes.

podría pensarse en aplicar los procedimientos contables allí definidos, en la medida en que se logre concertar con los contratistas, el suministro de la información requerida para los efectos pertinentes.

Respecto de los contratos en ejecución a la fecha de entrada en vigencia de la Resolución materia de consulta, solamente

CONCEPTO 20122000028871 DEL 11-10-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los pasivos Normas técnica relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental 2915 Créditos Diferidos
	Subtema		Utilización de la subcuenta 291503-Ingresos Diferidos

Señora

LINA MARIA SEPÚLVEDA ÁLVAREZ

ANTECEDENTES

Me refiero a comunicación radicada con el No. 2012-550-00 2848-2, mediante la cual manifiesta: "Me (Sic) podrían colaborar indicándome en qué casos se utiliza la subcuenta 291503 -Ingresos Diferidos? Se podría utilizar para registrar aquellos ingresos que ya se generaron (Sic) pero que por alguna circunstancia aún no tiene un gasto o costo asociado, el cual se dará en periodos posteriores"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública en sus numerales 117, 118, 120, 236, 237, 238 y 239, prescribe:

"8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan (...). El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo. (Subrayado fuera de texto)

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las

funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...) (Subrayado fuera de texto)

(...)

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el periodo contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...). Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos o de subestimar los pasivos y los gastos. (...)." (Subrayado fuera de texto)

(...)

9.1.2 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS

(...)

9.1.2.7 Otros pasivos

236. Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos



de garantía en su calidad de garante. (Subrayado fuera de texto)

237. Se reconocen por el valor recaudado y por el valor adeudado en cumplimiento de garantías.

238. Los pasivos diferidos se amortizarán durante los periodos en los cuales se espera que se produzca la contraprestación de bienes y servicios y cuando se revertan las diferencias temporales que los originaron. Los saldos del crédito por corrección monetaria diferida se amortizarán en la misma proporción en que se asignen los costos del activo que los originaron. (Subrayado fuera de texto)

239. Los otros pasivos se revelan en función de la titularidad de los recursos, la probabilidad de constituir ingresos y el cumplimiento de garantías. (Subrayado fuera de texto)

9.1.4. NORMAS TÉCNICA RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

9.1.4.1 Ingresos

(...)

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación (...).

(...)

267. El reconocimiento de los ingresos (...) por prestación de servicios se reconocen cuando surja el derecho de cobro como consecuencia de la prestación del servicio, imputándose al periodo contable respectivo. (Subrayado fuera de texto)"

9.1.4.2-Gastos

(...)

282. Noción: Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos (...)

(...)

286. Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar, costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas

9.1.4.3.-Costos de ventas y operación:

(...)

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable (...)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública describe la siguiente cuenta así:

"2915 CRÉDITOS DIFERIDOS. Representa el valor de los pasivos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de ingresos y afectan varios periodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como la inversión privada en los contratos de concesión de infraestructura de transporte de acuerdo con los informes presentados por el concesionario, y la prima en la colocación de bonos y títulos. Esta prima se amortizará durante el tiempo de maduración de los bonos y títulos colocados. También representa el valor de la corrección monetaria diferida por el ajuste por inflación de los bienes de capital en periodo improductivo, tales como las construcciones en curso, y el impuesto diferido que debe amortizarse en los periodos en los cuales se revertan las diferencias temporales que lo originaron. (Subrayado fuera de texto)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional, 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, 1690-Depreciación Diferida y la cuenta 1706-Bienes de Uso Público en Construcción-Concesiones.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- El valor del ingreso que se reconozca durante el periodo.
- El valor de la amortización de la corrección monetaria que le corresponde al activo, a partir del momento en que entre en funcionamiento.
- El valor de la amortización del impuesto diferido.
- El valor en exceso resultante de la comparación entre el valor de reposición y el valor en libros, cuando se constituya una responsabilidad fiscal.
- El valor de la amortización de la prima originada en la colocación de bonos y títulos.
- El recaudo de las tasas por parte del concesionario.
- SE ACREDITA CON:
- El valor de los ingresos pendientes de aplicar en periodos futuros.

- El valor del efecto en el impuesto por las diferencias temporales originadas entre la información contable y fiscal.
- El valor de la prima recibida en la colocación de bonos y títulos.
- El valor de la inversión privada, de acuerdo con los informes presentados por el concesionario.”

CONCLUSIÓN:

El registro contable originado en relación con los ingresos diferidos, debe efectuarse teniendo en cuenta los principios de causación, asociación y prudencia, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública, para así, evitar que se sobreestimen los activos y los ingresos, y se subestimen los pasivos y los gastos.

Por lo tanto, respecto a la utilización de la subcuenta 291503-Ingresos Diferidos, me permito comunicarle que de conformidad con la normatividad contable descrita en

las consideraciones, esta subcuenta se utiliza en los casos en que la Entidad Contable Pública, adquiere obligaciones, pasivos que por su origen y naturaleza son susceptibles de convertirse en ingresos al ser aplicados o distribuidos en varios periodos; de modo que, en la medida que la Entidad como garante de obligaciones las asuma entregando los bienes o prestando los servicios acordados, puede entonces, reconocer la causación del respectivo ingreso, cuyo reconocimiento debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones del cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir los ingresos, los cuales son imputables en el periodo contable que corresponda a la prestación del servicio.

En consecuencia, la subcuenta 291503 - Ingresos Diferidos, de la cuenta 2915 CREDITOS DIFERIDOS, debe utilizarse en los casos en que se perciben ingresos pero cuyos costos y/o gastos asociados se causarán en el futuro.

10.1.1.6 Recursos naturales no renovables

CONCEPTO 20122000012441 DEL 04-05-12			
1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 3.1 3.2	Normas técnicas relativas a activos/Recursos naturales no renovables Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos 1820 Recursos naturales no renovables en explotación 1825 Agotamiento acumulado de recursos naturales no renovables en explotación (Cr)
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Minas y Energía de las reservas de yacimientos y agotamiento de hidrocarburos

Doctora
 CLAUDIA ISABEL GONZÁLEZ SÁNCHEZ
 Secretaria General
 Ministerio de Minas y Energía
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-0001383-2 en la cual solicita el procedimiento contable para el reconocimiento de las reservas de yacimientos de hidrocarburos y su agotamiento, anotando que el Ministerio registra el valor de las reservas con base en la información suministrada por la Dirección Nacional de Hidrocarburos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Decreto 324 de 3 de febrero de 2010, en el artículo 1 señala, “Envío de información al Ministerio de Minas y Energía. La Agencia Nacional de Hidrocarburos-ANH deberá enviar al Ministerio de Minas y Energía, junto con los soportes, dentro de los ocho (8) primeros días del mes de febrero de cada año, con corte a 31 de diciembre de la vigencia anterior, la información preliminar correspondiente a los volúmenes de las reservas probadas de hidrocarburos de propiedad de la Nación y el pronóstico de producción por cada campo, para lo cual deberá adelantar el procedimiento de que trata el artículo 3 del presente Decreto, incluido el cálculo de precios de mercado, de tal forma que el Ministerio de Minas y Energía pueda realizar los registros respectivos en el Balance General de la Entidad.”

En relación con la normatividad contable pública, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, estableció en el numeral 11 que, “Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas. En la medida que incluye todas las transacciones, hechos y operaciones (...)”

De otra parte, la Norma Técnica de los activos relativa a los Recursos naturales no renovables señala en el párrafo 186 del Plan General de Contabilidad Pública, “186. Los recursos naturales no renovables se agotan en la medida en que son extraídos y este agotamiento debe revelarse por separado como un menor valor de los mismos. El agotamiento de los recursos naturales no renovables constituye un menor valor del patrimonio cuando la explotación es realizada por un tercero (...).”

Así mismo, el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) ha definido los procedimientos que las entidades contables públicas del sector de hidrocarburos deben aplicar para revelar la información de los recursos naturales no renovables, es así como el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos, señala, “1.

RECONOCIMIENTO DE LOS RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES. Los descubrimientos de recursos naturales no renovables durante el período contable deben reconocerse con base en las metodologías de reconocido valor técnico, expedidas por la autoridad competente, y revelarse en la información de la entidad contable pública encargada del diseño de la política minera y energética. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1820-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN y se acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. El saldo de la subcuenta 312525-Bienes, debe reclasificarse a la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, al inicio del período contable siguiente. (...)”

Además, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Plan General de Contabilidad Pública, describe las cuentas, 1820-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN como, “Representa el valor de las reservas probadas de recursos en minas, yacimientos y otros, estimado mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 3125-Patrimonio Público Incorporado.”

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor determinado mediante métodos de reconocido valor técnico. 2- El mayor valor de las reservas probadas, determinado mediante estudio técnico, por variaciones en cantidades o precios.

SE ACREDITA CON: 1- El menor valor de las reservas probadas, determinado mediante estudio técnico, por variaciones en cantidades o precios. 2- La cancelación del valor del recurso por agotamiento total. (Subrayados fuera de texto).

Y respecto de la cuenta 1825-AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN (Cr) el CGC señala, “Representa el valor acumulado por la reducción de la cantidad disponible de reservas probadas, como resultado de las unidades extraídas de los recursos naturales no renovables. El valor de las unidades extraídas deberá considerar el precio de las unidades de reserva, al momento de la extracción determinado técnicamente. El agotamiento de los recursos naturales no renovables (...), en tanto que cuando la explotación es llevada a cabo por un tercero, se constituye en un menor valor del patrimonio. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a la subcuenta (...) 312803-Agotamiento de Recursos Naturales no Renovables.

DINÁMICA

SE DEBITA CON 1- *El valor del agotamiento acumulado de los recursos naturales no renovables retirados de explotación.*

SE ACREDITA CON 1- *El valor del agotamiento calculado por las unidades extraídas del recurso natural no renovable."*

Además, para el caso consultado debe considerarse lo señalado por las Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, que en el párrafo 335 del PGCP señalan, "335. *Noción. Las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad definen criterios uniformes para que las entidades contables públicas realicen el registro de las transacciones, hechos y operaciones relacionados con sus actividades. (...)*".

Y de manera particular los párrafos 337 y 338 en relación con los Soportes de contabilidad, señalan, "337. *Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.*

338. *Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad."*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, con independencia de la materialidad de las distintas partidas,

las entidades contables públicas deben reconocer contablemente, en forma completa y resumida, todos los hechos ciertos que representen su realidad financiera, económica, social y ambiental.

Así mismo, acorde con lo establecido en el numeral 1º del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos, las reservas probadas que el Ministerio de Minas y Energía reconoce se realiza mediante un débito en la subcuenta 182003-Yacimientos, de la cuenta 1820-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Por otra parte, el procedimiento contable permite hacer los reconocimientos de las mayores o menores cantidades de reservas determinadas mediante estudios técnicos, los cuales son factores de variación diferentes al agotamiento. En consecuencia no es viable que se hagan registros globales como lo ha venido haciendo la entidad, sino que deben registrarse contablemente todos los factores que pueden incidir en el aumento o disminución de la medición física y monetaria de las reservas.

Por otra parte, una vez se realice la extracción del recurso natural del subsuelo deberá reconocerse el agotamiento de los recursos por la extracción, mediante un débito en la subcuenta 312803-Agotamiento de recursos naturales no renovables, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), y como contrapartida un crédito a la subcuenta 182503-Yacimientos, de la cuenta 1825-AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN (CR).

En consecuencia, deben adoptarse las medidas necesarias que permitan conocer, cuantificar y reconocer las novedades que afectan el debido reconocimiento contable, incluyendo por un parte las variaciones de cantidades por nuevos descubrimientos o por corrección de estimaciones pasadas, y por la otra el agotamiento producto de la extracción de hidrocarburos.

**10.1.1.7 Otros Activos****CONCEPTO 2012200004901 DEL 02-03-12**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los activos/Otros activos Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	Subtema		Actualización de intangibles con ocasión de su venta

Doctora
DUNIA SOAD DE LA VEGA JALILIE
Secretaria General
Unidad de Planeación Minero Energética
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000324-2, en la cual consulta si los estudios técnicos para posibles proyectos de generación eléctrica registrados en la cuenta 1970-INTANGIBLES, pueden venderse al valor registrado actualmente en libros sin realizarle ningún tipo de incremento.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 130 del Plan General de Contabilidad Pública PGCP, del Régimen de Contabilidad Pública dispone como requisito para que un hecho pueda reconocerse contablemente, *“Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos”*.

De otra parte, los párrafos 189, 190 y 191 de las Normas Técnicas relativas a los Activos, establecen que los otros activos:

“189 Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros”.

“190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de

actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto.”

Así mismo, en el párrafo 191 determina que: “Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización.”

Además, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece en los siguientes numerales, que:

1. *Generalidades. “Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.* (Subrayado fuera de texto).

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que

se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados.

Conforme a las consideraciones anotadas, es pertinente indicar:

CONCLUSIÓN

Para efectos meramente contables, los activos diferidos que se tenga la intención de vender no requieren que se incrementen con valor alguno, toda vez que este tipo de activos de conformidad con la regulación contable vigente no son objeto de actualización.

Ahora bien, en cuanto a la determinación de su precio de venta, este Despacho se abstiene de pronunciarse, toda vez que esto es un asunto que corresponde a la esfera de las decisiones de orden administrativo, y por lo tanto escapa a la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación, a la luz de lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, en virtud de lo cual le corresponde solamente emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas expedidas por esta.

CONCEPTO 20122000012761 DEL 08-05-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a activos/Otros activos 1999 Valorizaciones
	Subtema		Reconocimiento contable de la actualización de los bienes recibidos en dación de pago

Doctor

AUGUSTO NÚÑEZ RODRIGUEZ

Contador

Televisión Regional del Oriente Ltda. CANAL TRO

Floridablanca, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-001456-2, mediante la cual nos informa que la entidad tiene registrado un terreno en la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, al cual se le practicó un avalúo para su posible venta que arrojó un valor superior al registrado en contabilidad.

Por lo anterior consulta, si es obligatorio registrar dicha valorización en la contabilidad de la entidad.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 119 y 192 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos



(...)

9.1.1.8. Otros activos

(...)

192. Los activos tales como los bienes recibidos en dación de pago y los adquiridos de instituciones inscritas, se reconocerán por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización, de conformidad con los términos contractuales y las normas contables que le sean aplicables a la entidad contable pública". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los bienes recibidos en dación de pago son susceptibles de actualización mediante la comparación del valor en libros

con el valor de realización, este último se puede determinar mediante avalúo técnico. Por tanto, si el valor de realización es mayor al valor en libros se debe reconocer la respectiva valorización, y en caso de que el valor de realización sea menor al valor en libros se debe reconocer la respectiva provisión, previa disminución de la valorización, si hay lugar a ello.

Ahora bien, para el caso consultado CANAL TRO debe reconocer la respectiva valorización del activo recibido en dación de pago, mediante un débito en la subcuenta 199977-Otros activos de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 324077-Otros activos de la cuenta 3240-VALORIZACIONES.

10.1.2. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS**10.1.2.1 Operaciones de crédito público y financiamiento con Banca Central:****CONCEPTO 20122000030911 DEL 01-11-12**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1	Tema	1.1	Normas Técnicas Relativas a los Grupos que integran el Pasivo/Operaciones de Crédito Público/Operaciones de Financiamiento e instrumentos Derivados
		2.1	22 Operaciones de crédito público y financiamiento en Banca Central
	Subtema	2.1.1	Reconocimiento de crédito otorgado por Bancolombia

Doctor

JHON FREDY CÁRDENAS PINEDA

Profesional Especializado Área de Contabilidad

Industria Licorera de Caldas

Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número de expediente 2012-550-003020-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

"La Industria Licorera de Caldas adquirió un crédito con Bancolombia, el cual se contabilizó en el pasivo en la cuenta 2307. La Contraloría General de Caldas en la Auditoría realizada a los Estados Financieros hizo una observación en el sentido que en la cuenta que debe ser causada corresponde a grupo 22. Por lo anterior les solicitamos nos informe en cual cuenta debe estar registrada esta obligación."

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 2º del artículo 41 de la Ley 80 de 1993, dispone:

"Parágrafo 2º.- Operaciones de Crédito Público. Sin perjuicio de lo previsto en leyes especiales, para efectos de la presente ley se consideran operaciones de crédito público las que tienen por objeto dotar a la entidad de recursos con plazo para su pago, entre las que se

encuentran la contratación de empréstitos, la emisión, suscripción y colocación de bonos y títulos valores, los créditos de proveedores y el otorgamiento de garantías para obligaciones de pago a cargo de las entidades estatales.(...)

Cuando las operaciones señaladas en el inciso anterior se refieran a operaciones de crédito público externo o asimiladas, se requerirá autorización previa del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que podrá otorgarse en forma general o individual, dependiendo de la cuantía y modalidad de la operación.

Para la gestión y celebración de toda operación de crédito externo y operaciones asimiladas a éstas de las entidades estatales y para las operaciones de crédito público interno y operaciones asimiladas a éstas por parte de la Nación y sus entidades descentralizadas, así como para el otorgamiento de la garantía de la Nación se requerirá la autorización del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, previos los conceptos favorables del CONPES y del Departamento Nacional de Planeación.(...) (Subrayado fuera de texto).

La disposición anterior fue reglamentada mediante el Decreto Nacional 2681 de 1993 que define a las operaciones de crédito público como “los actos o contratos que tienen por objeto dotar a la entidad estatal de recursos, bienes o servicios con plazo para su pago o aquellas mediante las cuales la entidad actúa como deudor solidario o garante de obligaciones de pago” y adicionalmente, establece que son contratos de empréstitos “los que tienen por objeto proveer a la entidad estatal contratante de recursos en moneda nacional o extranjera con plazo para su pago” e indica, que “las operaciones de crédito público pueden ser internas o externas. Son operaciones de crédito público internas las que, de conformidad con las disposiciones cambiarias, se celebren exclusivamente entre residentes del territorio colombiano para ser pagaderas en moneda legal colombiana. Son operaciones de crédito público externas todas las demás. Se consideran como residentes los definidos en el artículo 2o. del Decreto 1735 de 1993 y las demás normas que lo complementen o modifiquen”.

Respecto a la normatividad contable Pública, el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública dispone:

“9.1.2.1 Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central.

206. Noción. Las operaciones de crédito público corresponden a los actos o contratos que, de conformidad con las disposiciones legales sobre crédito público, tienen por objeto dotar al ente público de recursos, bienes o servicios, con plazo para su pago, tales como empréstitos,

emisión y colocación de bonos y títulos de deuda pública, y crédito de proveedores.

207. Las operaciones de financiamiento con banca central corresponden a los préstamos que obtiene el Gobierno Nacional por parte del Banco de la República.

208. Tratándose de empréstitos, las operaciones de crédito público deben reconocerse por el valor desembolsado; los bonos y títulos colocados se reconocen por el valor nominal y los créditos de proveedores deben reconocerse por el valor del bien o servicio recibido. Por su parte, el cumplimiento de garantías otorgadas se reconoce por el valor de los pagos que llegaren a efectuarse, de conformidad con los términos pactados en el contrato de garantía, previa disminución de las cuentas de orden.

209. Las operaciones de crédito público pactadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Este valor debe reexpresarse periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. En el caso de operaciones contraídas en diferentes unidades de valor o índices específicos, estas deberán reconocerse por el precio de la unidad en la fecha de la obligación y deberán reexpresarse periódicamente, aplicando el precio de la unidad o el índice a la fecha de la actualización. En el caso de obligaciones con pactos de ajuste, deberán reexpresarse las partidas aplicando el criterio señalado en tal pacto. El mayor o menor valor obtenido como resultado de la reexpresión, debe reconocerse en el periodo en las cuentas de actividad, excepto cuando esté asociado con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, caso en el cual se reconocen como un mayor valor del mismo. 210. Las operaciones de crédito público se revelan atendiendo los criterios de origen, plazo pactado y operación que provee el financiamiento.

211. De acuerdo con su origen, las operaciones de crédito público se clasifican en internas y externas. Son internas las operaciones de crédito público que de conformidad con la reglamentación vigente se pacten exclusivamente entre residentes del territorio Nacional. Por su parte, las externas corresponden a las que se pacten con no residentes.

212. Atendiendo el plazo pactado, las operaciones de crédito público se clasifican en corto y largo plazo. Son de corto plazo las operaciones de crédito público adquiridas con plazo para su pago igual o inferior a un año, y de largo plazo las adquiridas con plazo para su pago superior a un año.

213. De acuerdo con la operación que provee el financiamiento, las operaciones de crédito público se clasifican en empréstitos, emisión y colocación de bonos y títulos, y crédito de proveedores.



9.1.2.2 Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados

215. *Noción. Las operaciones de financiamiento no exigen las formalidades propias de las operaciones de crédito público, y comprenden las operaciones efectuadas para cubrir situaciones temporales de iliquidez, las obligaciones surgidas como resultado del cumplimiento de garantías de operaciones de crédito público por parte de la Nación y las entidades territoriales, y las operaciones de la Nación a corto plazo. Así mismo, incorpora las obligaciones contraídas por las empresas públicas con participación del sector público igual al cincuenta por ciento (50%) en el capital, o menor en caso de influencia importante, tales como préstamos y emisión y colocación de bonos y títulos, que tienen por objeto dotar a la entidad de recursos, con plazo para su pago, cuando tales operaciones se ciñen a los requerimientos jurídicos de orden comercial o financiero del sector privado, según los acuerdos o pactos de financiamiento entre las partes.*" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando, se concluye que si para el otorgamiento del crédito la entidad debió cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 41 de la Ley 80 de 1993, reglamentada en el decreto 2681 de 1993, esta obligación debe reconocerse en el grupo 22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL, en la subcuenta y cuenta que corresponda según se trate de operaciones internas de corto o de largo plazo.

Por su parte, si para la adquisición de la obligación la entidad no requirió del cumplimiento las formalidades propias de operaciones de crédito público, debe reconocerla en el grupo 23-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS, en la subcuenta y cuenta que corresponda, según se trate de obligaciones para cubrir situaciones temporales de liquidez con plazo inferior a un año, u obligaciones originadas en el cumplimiento de garantías, con plazo superior a un año.

10.1.2.2 Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.2.3 Cuentas por pagar

CONCEPTO 20122000030381 DEL 26-10-12

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL - PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1 2.2	Normas técnicas relativas a los pasivos 2505 Salarios y prestaciones sociales 2715 Provisión de cesantías
	Subtema		Reconocimiento del pasivo real por cesantías y concepto sobre destinación de ingresos producto de la venta de bienes inmuebles.

Doctora
DIANA CATALINA DELGADO J.
Gerente
Hospital San Vicente de Paúl
Paipa, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002931-2 en la cual solicita concepto técnico para clarificar algunas situaciones particulares del Hospital, relacionadas con:

"1. El valor provisionado por concepto de prestaciones sociales de cesantías, en qué momento se convierte en un hecho cierto reconocido y/o exigible, tratándose de obligaciones con personal que pertenece al régimen con retroactividad. Y cuál es el procedimiento a seguir

cuando en los registros contables la cifra por concepto de provisión de cesantías, se encuentra sobreestimada.

2. De otro lado solicito su concepto sobre el tratamiento de los ingresos producto de la venta de un bien inmueble propiedad de la ESE, este valor podría llegar a convertirse en recursos disponibles para sufragar gastos provisionados por concepto de cesantías al personal con régimen de retroactividad y obligaciones contraídas con el Municipio por concepto de Estampillas Municipales."

Atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas

En cuanto a la normatividad contable, el párrafo 228 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del Régimen de Contabilidad Pública, establece que: "Las obligaciones laborales y de seguridad social integral deben reconocerse por el valor de la obligación a pagar. Por lo menos al final del período contable debe registrarse la materialización de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, por concepto de las prestaciones a que tienen derecho los funcionarios." (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo el párrafo 233, 234 y 235, expresan:

"233. Noción. Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable.

234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes.

235. Los pasivos estimados se revelan atendiendo la naturaleza del hecho que los origine y deben reclasificarse al pasivo que corresponda, cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice. (Subrayado fuera de texto)."

Además, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública se refiere a las cuentas 2505 y 2715 así:

"2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES. Representa el valor de las obligaciones por pagar a los empleados como resultado de la relación laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido por acuerdos laborales, de conformidad con las disposiciones legales.

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción. Cuando se trate de prestaciones que

previamente debieron ser provisionadas, la contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales."

Y en su dinámica define que se debita con: "1- El pago parcial o total de los salarios y prestaciones sociales. 2- Los traslados a los fondos administradores de cesantías." Y se acredita con: "(...). 2- El valor trasladado de los pasivos por provisiones para prestaciones sociales."

Y en cuanto a los pasivos estimados por este mismo concepto, establece:

2715-PROVISION PARA PRESTACIONES SOCIALES:

"Representa el valor estimado de las obligaciones de la entidad contable pública, por concepto de acreencias laborales no consolidadas, determinadas de conformidad con las normas vigentes, convencionales o pactos colectivos.

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción.

Y en su dinámica define que se debita con: 1- El valor del traslado de las provisiones a las correspondientes cuentas del pasivo. 2-El valor de las provisiones constituidas cuando no se cumpla el lleno de los requisitos para ser exigible. Y se acredita con: 1- El valor de las provisiones calculadas técnicamente por cada uno de los conceptos." (Subrayado fuera de texto).

f) Destinación de los ingresos provenientes de venta de bienes inmuebles

Por mandato del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, se le asignaron al Contador General de la Nación las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance General de la Nación, determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país para el sector público, y emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye:

1) Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas.

El reconocimiento a título de pasivo real, debe efectuarse en el momento en que de conformidad con régimen laboral aplicable al tipo de entidad, nace para el empleado el derecho, independientemente de que éste se ejerza con posterioridad y si se trata o no del sistema de retroactividad en las cesantías.



Ahora, si por alguna razón, la entidad establece que el valor estimado y registrado como provisión por cesantías esta sobrevalorado, debe en primera instancia determinar los traslados que deben efectuarse al pasivo real, por aquellos casos en los cuales los empleados ya han adquirido derechos y está pendiente la reclasificación, y a continuación, el valor restante podrá ajustarse debitando la subcuenta 271501-Cesantías de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES y acreditando la subcuenta cesantías de las cuentas Sueldos y salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, o de las subcuentas Sueldos y salarios de las cuentas de los Grupos 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL o 73-SERVICIOS DE SALUD, que se hayan afectado al reconocer la provisión, de conformidad con el cometido estatal de esa entidad.

2) Destinación de los ingresos provenientes de venta de bienes inmuebles

En cuanto a pregunta relacionada con "los ingresos producto de la venta de un bien inmueble propiedad de la ESE, este valor podría llegar a convertirse en recursos disponibles para sufragar gastos provisionados (sic) por concepto de cesantías al personal con régimen de retroactividad y obligaciones contraídas con el Municipio por concepto de Estampillas Municipales", entendemos que se trata de un tema presupuestal, por lo cual le sugerimos consultar con la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda, por cuanto desborda la competencia de la CGN para resolverla.

CONCEPTO 20122000019961 DEL 06-07-12

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 3.1 3.2 3.3	Normas técnicas relativas a los Pasivos/Cuentas por pagar Normas técnicas relativas las cuentas de orden Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles 2453 Recursos recibidos en administración 8355 Ejecución de proyectos de inversión 9355 Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema		Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC)

Doctor
JAVIER ANTONIO VERA CRUZ
Contador
TEVEANDINA LTDA.
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001878-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de

Aprendizaje (SENA) y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 95 de la Ley 489 de 1996 dispone que las "entidades públicas podrán asociarse 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."

Con el fin de atender a la consulta, es del caso relacionar algunas cláusulas del convenio celebrado entre TEVEANDINA, el SENA y el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, entidades que suscribieron un convenio interadministrativo, con el objeto de, Clausula primera: "Aunar esfuerzos humanos, económicos, técnicos y de infraestructura para implementar una estrategia de capacitación, generación y acceso de contenidos digitales convergentes como aporte institucional al Plan Vive Digital (MINTC), fortalecimiento de la parrilla del Canal TEVEANDINA LTDA y demás canales regionales y contribuir al sector de innovación y tecnología, beneficiando a la comunidad SENA."

Objetivos específicos del convenio: "1) Crear un nuevo ambiente de aprendizaje (...). 2) Generación de contenidos digitales para jóvenes (...). 3) Digitalización contenidos audiovisuales y producción de contenidos con material proporcionado por el SENA, para proyectar en las bibliotecas virtuales del SENA (...). 4) Ampliación de acceso a contenidos digitales. 5) Capacitación en contenidos convergentes (...)."

Respecto de las obligaciones, la cláusula tercera del Convenio, numeral 3.2. **Obligaciones especiales de TEVEANDINA**, señala, "3.2.1. Aportar los recursos en especie para la producción (...) 3.2.6. Utilizar los recursos monetarios desembolsados por el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones exclusivamente para los fines previstos en el presente convenio. 3.2.7. Reintegrar los recursos aportados por el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, para la ejecución del objeto pactado, cuando estos no hayan sido utilizados en el mismo, junto con los rendimientos financieros que se hubieren generado. 3.2.8. Presentar informe mensual de los avances obtenidos en cada etapa. 3.2.9. Presentar un informe detallado por cada desembolso que realice el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones. 3.2.10. Presentar el informe final de convenio, que contendrá los resultados de todo el proceso, así como un resumen ejecutivo del desarrollo del proyecto, que incluye (...) y un informe financiero consolidado. 3.2.20. Manejar los desembolsos de los aportes de las entidades asociadas en virtud del presente convenio en una cuenta rentable independiente para su manejo. 3.2.21. Reintegrar trimestralmente al SENA y al FONDO los rendimientos financieros que se lleguen a generar, en proporción a sus aportes en efectivo desembolsados para la ejecución del objeto convencional,

dentro de los ocho (8) días siguientes a la culminación del respectivo trimestre. (...)

El numeral 3.3. **Obligaciones especiales del SENA, señala,** "3.3.7. Destinar los recursos humanos, técnicos, administrativos y financieros necesarios para cumplir con el desarrollo del proyecto."

De otra parte respecto de las **Obligaciones del FONDO**, el numeral 3.4.4 señala, "Destinar los recursos humanos, técnicos, administrativos y financieros para cumplir con el desarrollo del objeto del presente convenio."

La cláusula Cuarta del convenio, en relación con el **Ordenador del Gasto**, señala, "Para el manejo de los recursos aportados por el FONDO y el SENA, TEVEANDINA asumirá la ejecución y ordenación del gasto y del pago, cuyos desembolsos deberán corresponder a los gastos aprobados por el Comité Coordinador del convenio, con visto bueno de la supervisión del mismo."

Además, la cláusula Séptima del convenio señala, "**Valor y aportes del convenio**. El valor del presente convenio asciende a la suma de cuatro mil seiscientos doce millones sesenta y siete mil pesos (\$4.612.067.000), discriminados de la siguiente forma: 1) El Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones aportará la suma de seiscientos cincuenta millones de pesos (\$650.000.000) en efectivo, con cargo a su presupuesto de inversión. 2) El SENA aportará tres mil cuatrocientos veintiún millones novecientos veinticinco mil pesos (\$3.421.925.000.00) distribuidos así: a) tres mil noventa millones de pesos (\$3.090.000.000.00) en efectivo, esta suma genera un valor de doce millones trescientos sesenta mil pesos (\$12.360.000.00) por concepto del gravamen de los movimientos financieros del 4x1000, el cual es cancelado por el SENA a la entidad financiera en cumplimiento de Ley 803 de 2003, y b) trescientos treinta un millones novecientos veinticinco mil pesos (\$331.925.000.00) en especie, de acuerdo con el estudio previo. 3) TEVEANDINA aportará quinientos cuarenta millones ciento cuarenta y dos mil pesos (\$540.142.000.00) en especie, de acuerdo con la propuesta presentada. PARÁGRAFO. Los aportes en especie se justifican el plan operativo presentado."

Por otra parte, la cláusula Décima Segunda. **Derechos de Autor**, señala: "Los derechos morales de autor sobre los conocimientos y/o tecnologías generadas, (...) Los productos ya mencionados podrán ser utilizados con fines didácticos o de investigación en actividades de formación, por las partes partícipes del presente convenio."

En relación con la normatividad contable pública el párrafo 223 del Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, respecto de las Cuentas por pagar señala: "Las cuentas por pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con



sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal”

Por su parte, la Norma Técnica del Régimen de Contabilidad Pública, relativa a las Cuentas de Orden, señala: “307. *Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que puedan afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. (...)*”

311. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control.”

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: “*Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.*”

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor de los recursos reintegrados.
2- El valor de los recursos aplicados, de conformidad con lo pactado.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los recursos recibidos.”

Este mismo Catálogo describe las cuentas de orden, 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: “*Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos.*”

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión.”

Y 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, “*Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos.*”

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión”

De igual manera, es del caso referirnos al Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, los cuales son definidos por el Régimen de

Contabilidad Pública como, “*Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.”*”

CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones expuestas, los recursos para la realización de un convenio interadministrativo, con los cuales participan los entes intervinientes, pueden ser en dinero o en especie, incluido en algunos casos el ente encargado de su ejecución, recursos que no constituyen un ingreso para la entidad administradora de los mismos que, en este caso, de conformidad con la cláusula cuarta del convenio es TEVEANDINA, entidad responsable de la recepción, ejecución y ordenación de gastos, por lo que ésta deberá aplicar el siguiente procedimiento contable:

a) Recepción de los recursos girados por el SENA y por el FONDO

TEVEANDINA deberá reconocer los recursos en efectivo del SENA y del FONDO, mediante un débito a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, identificando, para efecto de control a nivel auxiliar, los dineros aportados por cada entidad. Es pertinente mencionar que esta última cuenta tiene reciprocidad en las entidades participantes, quienes registrarán los dineros girados en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Las entidades deberán conciliar periódicamente los saldos de estas cuentas durante la ejecución de convenio.

b) Registro de la ejecución por la aplicación de los aportes

En la medida en que se ejecute el objeto del convenio, TEVEANDINA reconoce la disminución de los recursos recibidos mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, cuando exista simultaneidad entre el pago y la adquisición; en tanto que si ocurre primero la adquisición y con posterioridad se produce el pago, deberá acreditarse la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, contra la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, evento en el cual si así lo estima necesario, podrá hacer distinción con respecto a los registros de las demás operaciones de TEVEANDINA, a nivel de auxiliares.

Posteriormente, al efectuar el pago, cancelará el pasivo de la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando finalmente compensada la disminución del pasivo, mediante el cual se reconocen los recursos recibidos en administración, con el saldo de los recursos líquidos del convenio, por la disminución de los mismos.

Para el reconocimiento de la depreciación o amortización, según aplique, correspondiente al uso de los equipos, instalaciones físicas, sets de grabación necesarios para la preproducción, producción, postproducción y realización para conseguir los objetivos específicos del convenio, mediante los cuales TEVEANDINA cumple con su aporte, según lo acordado en el convenio, deberán considerarse los productos a entregar en cumplimiento de los objetivos específicos del convenio, sobre los que las entidades participantes definirán:

- Si los productos desarrollados generarán beneficios económicos futuros o ventajas comparativas frente a otras entidades, que permitan inferir su clasificación como activos intangibles, así como si la incorporación será proporcional a los aportes realizados por cada entidad o si el reconocimiento lo efectuará una sola entidad pública.
- Derivado de la definición anterior, corresponde a las entidades determinar de los recursos aportados tanto en especie como en efectivo, el monto de las erogaciones relacionadas directamente con el producto o intangible que se derive de la ejecución del convenio, caso en el cual deberán reconocer el respectivo tipo de activo, y en caso de que no se cumplan las condiciones para reconocerlo, las entidades reconocerán como gastos de operación la porción no activable.

Ahora bien, si con ocasión de la liquidación final del convenio, el valor a imputar como activo para TEVEANDINA, es superior al monto que haya acumulado como tal, de conformidad con lo expresado anteriormente, deberá compensar la diferencia con un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

- c) Reconocimiento de los rendimientos financieros generados por los recursos recibidos y el giro de los mismos al SENA y al FONDO

Respecto de los rendimientos financieros generados por los recursos recibidos del convenio, teniendo en cuenta que son recursos que deben ser entregados trimestralmente al SENA y al FONDO en proporción a los aportes realizados en efectivo, en el momento en que TEVENADINA sea informada de dichos rendimientos, procederá a reconocerlos como un mayor valor de los recursos recibidos en administración, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En el momento en que TEVEANDINA efectúe el giro de los rendimientos al SENA y al FONDO, debe reconocer un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- d) Control integral de la ejecución del proyecto

Durante toda la vida del proyecto, a TEVEANDINA como entidad ejecutora, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos, lo cual se realizará en los diferentes momentos de la ejecución del mismo. Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN. Cuentas que serán canceladas a la liquidación del convenio.

- e) Reintegro de los saldos no utilizados

Al finalizar la ejecución del convenio, en los términos del mismo, TEVEANDINA reintegrará los recursos no utilizados, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

**10.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral****CONCEPTO 20122000021661 DEL 27-07-12**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los Pasivos/Obligaciones laborales y de seguridad social integral Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Traslado del auxilio funerarios incluido en el cálculo actuarial de futuras pensiones al pasivo real, cuando este se hace exigible

Doctor

FHARIT NEY QUINTERO PADILLA

Contador General

Ministerio de Defensa Nacional

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002280-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento del auxilio funerario de quien está incluido en el cálculo actuarial de pensiones futuras, considerando que de acuerdo con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública, el reconocimiento de los pasivos reales de pensiones afecta los valores registrados en el cálculo actuarial de pensiones actuales.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Las Normas técnicas de contabilidad pública relacionadas con el Pasivo precisan, respecto de las Obligaciones laborales y de seguridad social integral, que "228. *Las obligaciones laborales y de seguridad social integral deben reconocerse por el valor de la obligación a pagar. Por lo menos al final del período contable debe registrarse la materialización de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, por concepto de las prestaciones a que tienen derecho los funcionarios.*"

De otra parte, el numeral 9 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DE PENSIONES señala, "El pasivo real de pensiones lo constituye el valor de la nómina de

pensionados y los demás pagos relacionados que la entidad debe realizar.

La entidad contable pública empleadora reconoce el pasivo real mediante un crédito a las subcuentas 251001-Pensiones de jubilación patronales, 251002-Retroactivos y reintegros pensionales, 251003-Indemnización sustitutiva, 251004-Auxilio funerario, 251005-Mesadas pensionales no reclamadas, o 251090-Otras prestaciones económicas, según corresponda, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y un débito a la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES"

CONCLUSIÓN

Conforme a lo señalado por la normatividad contable pública, para el reconocimiento del pasivo real por pensiones a cancelar durante el período contable debe registrarse en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, por traslado de la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

Cuando por efecto de las circunstancias la entidad debe atender el pago, como en este caso, de los gastos funerarios del personal que estaba considerado en el cálculo actuarial pensiones futuras, éste valor adquiere el carácter de exigible, para lo cual debita la subcuenta

272005-Cálculo actuarial futuras pensiones y acredita la subcuenta 272006-Futuras pensiones por amortizar (Db), de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES; además, debita la subcuenta 272004-Pensiones actuales por amortizar y acredita la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales. Una vez realizados los anteriores registros reconoce el pasivo real, para lo cual

debita la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y acredita la subcuenta 251004-Auxilio funerario, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR.

10.1.2.5. Otros bonos y títulos emitidos: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.2.6 Pasivos estimados

CONCEPTO 20122000002641 DEL 17-02-12			
1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 1.2	Normas técnicas relativas a los pasivos/Pasivos estimados Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
	Subtema		Reconocimiento contable por parte del Instituto Departamental de Cultura del Meta, del 10% de la estampilla procultura con destinación específica para atender la seguridad social del creador y del gestor cultural de los municipios

Doctora
 GLADIER CHARRY GARCÍA
 Directora
 Instituto Departamental de Cultura del Meta
 Villavicencio, Meta

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-000182-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable de los recursos del Fondo del Gestor Cultural, los cuales se reflejan en los estados contables del Instituto Departamental del Cultura del Meta en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y provienen del 10% de la estampilla Procultura que recauda el Instituto.

Es de anotar que la Doctora Ruth Cataño Orjuela, contadora del Instituto Departamental de Cultura del Meta, mediante correo electrónico nos informa que los recursos que corresponden al 10% del recaudo de la estampilla, se consignan en una cuenta bancaria separada, que se encuentra a nombre del Instituto, y que en caso de que a los municipios no les alcancen los recursos recaudados por concepto de su propia estampilla para destinarlos al Fondo del Gestor Cultural de su municipio,

deberán mediante convenio solicitar al Instituto que cubra el faltante con los recursos que se encuentran en dicha cuenta bancaria.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 38 de la Ley 397 de 1997, modificado por la Ley 666 de 2001, señala:

“ARTÍCULO 38. ESTAMPILLA PROCULTURA. Autorízase a las asambleas departamentales, a los concejos distritales y a los concejos municipales para que ordenen la emisión de una estampilla “Procultura” cuyos recursos serán administrados por el respectivo ente territorial, al que le corresponda, el fomento y el estímulo de la cultura, con destino a proyectos acordados con los planes nacionales y locales de cultura.



ARTÍCULO 38-1. El producido de la estampilla a que se refiere el artículo anterior, se destinará para:

1. Acciones dirigidas a estimular y promocionar la creación, la actividad artística y cultural, la investigación y el fortalecimiento de las expresiones culturales de que trata el artículo 18 de la Ley 397 de 1997.
2. Estimular la creación, funcionamiento y mejoramiento de espacios públicos, aptos para la realización de actividades culturales, participar en la dotación de los diferentes centros y casas culturales y, en general propiciar la infraestructura que las expresiones culturales requieran.
3. Fomentar la formación y capacitación técnica y cultural del creador y del gestor cultural.
4. Un diez por ciento (10%) para seguridad social del creador y del gestor cultural.
5. Apoyar los diferentes programas de expresión cultural y artística, así como fomentar y difundir las artes en todas sus expresiones y las demás manifestaciones simbólicas expresivas de que trata el artículo 17 de la Ley 397 de 1997.

ARTÍCULO 38-2. Autorízase a las asambleas departamentales, a los concejos distritales y a los concejos municipales para que determinen las características, el hecho generador, las tarifas, las bases gravables y los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla "Procultura" en todas las operaciones que se realicen en su respectiva entidad territorial (...)"

A su vez, el artículo 1 de la Resolución 1500 de 2010 del Ministerio de Cultura, señala: "De conformidad con los artículos 27 y 28 de la Ley 397 de 1997, Ley General de Cultura, se entiende por:

Creador: Persona generadora de bienes y productos culturales a partir de la imaginación, la sensibilidad y la creatividad.

Gestor: Persona que impulsa los procesos culturales al interior de las comunidades e instituciones, a través de la participación, democratización y descentralización del fomento de la actividad cultura. Coordina como actividad permanente las acciones de administración, planeación, seguimiento y evaluación de los planes, programas y proyectos de las entidades y organizaciones culturales, o de los eventos culturales comunitarios.

Parágrafo. De acuerdo con la Ley 1185 de 2008, debe considerarse al creador como productor, además de bienes materiales, de procesos, manifestaciones, situaciones y relaciones mediadas por la expresión y el pensamiento artístico".

Por su parte, los artículos 3 y 1 de la Ordenanza No. 408 del 2000 de la Asamblea Departamental del Meta, señala:

"ARTÍCULO 1º. Modifíquese el artículo 2º de la Ordenanza 260 de 1997, el cual quedará así:

"ARTÍCULO 2. Créase la Estampilla Procultura de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley General de la Cultura, cuyos recursos se destinarán para las actividades propias del Instituto Departamental de Cultura del Meta, en el desarrollo de proyectos acordes con los planes nacionales y departamental de Cultura. (...)"

(...)

ARTÍCULO 3. SUJETO ACTIVO Y PASIVO: Será Sujeto Activo de la contribución, el Instituto Departamental de Cultura del Meta, quién estará facultado para cobrar dicha contribución cada vez que se realice el hecho generador (...)" (Subrayados fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 118, 119, 233, 234, 264, 271 y 272 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos (...).

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

(...)

9.1.2.6 Pasivos estimados

233. Noción. Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable.

234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes.

(...)

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.

(...)

9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

(...)

271. *Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.*

272. *Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales". (Subrayados fuera de texto).*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, en el siguiente sentido: "Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los recursos correspondientes a la estampilla Procultura, cuyo sujeto activo es el Instituto Departamental de Cultura del Meta, se reconocen en la contabilidad de dicho Instituto mediante un débito en la subcuenta 140122-Estampillas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida

un crédito en la subcuenta 411027-Estampillas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

En el momento del recaudo, el Instituto debe proceder a debitar la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida la subcuenta 140122-Estampillas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS

Ahora bien, teniendo en cuenta que debe destinarse un diez por ciento (10%) del recaudo de la estampilla Procultura para atender la seguridad social del creador y del gestor cultural, y que de acuerdo con lo indicado por el Instituto, se deben manejar en una cuenta bancaria independiente, el tratamiento contable de estos recursos depende del manejo financiero definido por la entidad para la misma. En consecuencia, si los recursos son recaudados directamente en dicha cuenta, no se requiere realizar ningún registro sino mantenerlos en el respectivo auxiliar de la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, que identifica la cuenta bancaria.

En caso de que los recursos sean recaudados en una cuenta bancaria diferente a la creada para el control de los mismos, se debe efectuar la respectiva reclasificación de auxiliares mediante un débito en el auxiliar que identifica la cuenta bancaria destinada al manejo y control de los recursos orientados a la seguridad social del creador y del gestor cultural, y como contrapartida un crédito en el auxiliar que corresponda a la cuenta bancaria donde se recaudaron inicialmente los recursos.

Por otra parte, los recursos destinados a atender la seguridad social del creador y del gestor cultural, tienen destinación específica para atender una obligación legal cierta a cargo del Instituto, aunque su valor no se haya determinado por depender de hechos futuros. Por tanto, el Instituto debe implementar instrumentos que le permitan realizar una medición monetaria confiable de los recursos que podría transferir a los municipios para cumplir el fin al cual están destinados, y constituir un pasivo estimado, dando de paso cumplimiento al principio de asociación, el cual se trasladará al pasivo real en el momento en que se establezcan los montos a transferir a los municipios.



10.1.2.7 Otros pasivos: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.3 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS AL PATRIMONIO

CONCEPTO 20122000000591 DEL 23-01-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGC CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas al patrimonio
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental
		2.1 2.2	3230 Resultado del ejercicio 5905 Cierre de ingresos, gastos y costos
Subtema		Cálculo de pérdida patrimonial en empresas de servicios públicos domiciliarios en ejercicio de su objeto social	

Doctora

LIDA XIOMARA VARGAS RODRÍGUEZ

Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000079-2 en la cual consulta cómo se determina la pérdida patrimonial que originen las empresas de servicios públicos domiciliarios de naturaleza oficial y mixta en cumplimiento de su objeto social ajustado al régimen de contabilidad pública. Así mismo solicita anexar esta respuesta al derecho de petición de fecha 6 de enero del 2012.

Sobre el particular, atendemos su consulta de manera general, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La normativa contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, en el Marco conceptual cuando se refiere las Normas Técnicas relativas al Patrimonio y a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental en los párrafos 250, 264, 282 y 292 establece:

"250. El reconocimiento del patrimonio público debe corresponder con el criterio de reconocimiento definido para las demás cuentas del activo, pasivo, ingresos, gastos y costos que lo originan, y con el de revelación cuando aplique." (...).

"9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por

disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario." (...).

"9.1.4.2 Gastos

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario." (...).

"9.1.4.3. Costos de ventas y operación.

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. Los costos de operación constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública..."

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en relación con la cuenta 3230 regula:

"3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO. Representa el valor del resultado obtenido por la entidad contable pública, como consecuencia de las operaciones realizadas durante

el periodo contable, en desarrollo de las funciones de cometido estatal, (...)." (...).

PÉRDIDA O DÉFICIT

SE DEBITA CON:

1- El valor que resulte del cierre de ingresos, gastos y costos. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor del traslado a la subcuenta 322502-Pérdida o Déficit Acumulados, al inicio del periodo contable. (...)"

5905. CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS. Representa el valor del resultado obtenido de las operaciones realizadas por la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las cuentas y subcuentas de las clases 4-Ingresos, 5-Gastos y 6-Costos de Ventas y Operación, según corresponda.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- La cancelación de los saldos de las cuentas de gastos y costos de ventas al cierre del periodo contable.
- 2- La cancelación del saldo débito de la cuenta 4905-Corrección Monetaria, contra la subcuenta 590502-Cierre Corrección Monetaria.
- 3- El valor de la provisión para impuestos.
- 4- El valor del resultado del ejercicio con abono a la cuenta Resultado del ejercicio.
- 5- El valor del resultado del cierre de la cuenta corrección monetaria con abono a la cuenta Resultado del Ejercicio.

SE ACREDITA CON:

- 1- La cancelación de los saldos de las cuentas de ingreso al cierre del periodo contable.

2- La cancelación del saldo crédito de la cuenta 4905-Corrección Monetaria, contra la subcuenta 590502-Cierre Corrección Monetaria.

3- El valor del resultado del ejercicio con cargo a la cuenta Resultado del Ejercicio.

4- El valor del resultado del cierre de la cuenta corrección monetaria con cargo a la cuenta Resultado del ejercicio.

CONCLUSIÓN

En el marco del Régimen de Contabilidad Pública, el patrimonio de una entidad contable pública puede verse afectado positiva o negativamente con los resultados arrojados por las operaciones que desarrollan su cometido estatal, de suerte que al efectuar las operaciones de cierre de un ejercicio contable en las cuales se restan al total de los ingresos, el total de los costos y gastos, se pueden obtener utilidades de las cuales deviene un incremento patrimonial, en tanto que con las pérdidas ocurre lo contrario.

Las pérdidas se presentan cuando los ingresos totales son inferiores a la suma de los gastos y costos incurridos en el periodo contable, que se extiende desde el primero de enero hasta el 31 de diciembre de cada año calendario, y se registran en el caso de las empresas de servicios públicos, en la subcuenta 323002 Pérdida o déficit del ejercicio contenida en la cuenta 3230 RESULTADOS DEL EJERCICIO.

Finalmente, en relación con su solicitud de anexar esta respuesta a un derecho de petición de fecha 6 de enero del 2012, le informamos que en nuestros registros no se encuentra radicado una solicitud adicional a su nombre.

**10.1.4 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL****VALOR RAZONABLE****CONCEPTO 20122000030791 DEL 31-10-12**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1	Tema	1.1	Normas técnicas de contabilidad pública relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Valor razonable
		2.1	1635 Bienes muebles en bodega
		2.2	3255 Patrimonio institucional incorporado
		2.3	1670 Equipo de comunicación y computación
	Subtema		Reconocimiento contable de los equipos de computo portátiles entregados por la empresa ganadora de la licitación, que obtuvo el puntaje adicional por ofrecer el mayor número de equipos sin costo para el DPS

Doctora

MARÍA FERNANDA PRIETO ACOSTA
Subdirectora Financiera
Departamento para la Prosperidad Social
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003077-2, en la cual informa que la entidad en el año 2011 adelantó la compra de un número determinado de equipos de cómputo portátiles y se estableció que el proponente que ofreciera el mayor número de equipos portátiles adicionales sin costo para la entidad, obtendría un puntaje adicional.

La empresa ganadora de la licitación ofreció los computadores a un precio unitario de \$2.326.393 y entregó 228 equipos adicionales a cero costo.

La Entidad procedió a incorporar en la contabilidad los 228 equipos entregados a cero costo efectuando un registro débito en la subcuenta 163504-Equipos de comunicación y computación de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y acreditando la subcuenta 325525-Bienes de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Añade la entidad que "En el informe definitivo de la auditoría regular de la vigencia 2011, la CGR determinó que el registro contable realizado por nuestra entidad no era el correcto por cuanto se sobreestimó la cuenta de patrimonio 325525 "patrimonio institucional incorporado - bienes" y se subestimó la cuenta 3240 "superávit por

valorización". Es decir, la entidad debió afectar la cuenta 1999 "valorizaciones" contra la cuenta 3240 "superávit por valorizaciones". *Por lo anterior consulta el tratamiento contable para incorporar los 228 equipos de cómputo.*

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, con relación a la noción de propiedades, planta y equipo dispone que: "comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, (...), siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...)". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, como "el valor de los bienes muebles, adquiridos a cualquier título, que tienen la característica de permanentes y cuya finalidad es que sean utilizados en el futuro, en actividades de producción o administración, por parte de la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)".

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: "2. El valor de los bienes muebles que se reciban en calidad

de donación, cesión u otra modalidad". (Subrayado fuera de texto).

También, el Catálogo General de Cuentas, describe la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, como: "el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; de los bienes recibidos por las entidades del gobierno general para el uso permanente y sin contraprestación, de otra entidad del gobierno general; y, de los bienes, derechos y obligaciones recibidos de otras entidades contables públicas. Los bienes y derechos recibidos de otras entidades contables públicas se reconocen como patrimonio institucional incorporado, siempre que constituyan formación bruta de capital.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los 228 equipos de cómputo que fueron entregados sin costo, adicionalmente en el proceso de contratación, se incorporan a los estados contables debitando la subcuenta 163504-Equipos de comunicación y computación, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y acreditando la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por el valor que razonablemente se estime. Una vez puestos en servicio, se deben reclasificar de a la subcuenta 167002-Equipo de computación, de la cuenta 1670-EQUIPO DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN.

10.1.4.1 Ingresos:

CONCEPTO 20122000032331 DEL 14-11-12			
1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATALOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
		2.1	4110 No Tributarios
		2.2	8190 Otros Derechos Contingentes
Subtema	2.1.1	Reconocimiento contable de Ingresos no Tributarios y de Contribución de valorización en los municipios	

Doctor
 DIONICIO CARRERO CORREA
 Concejo Municipal
 Alcaldía de Bucaramanga
 Bucaramanga

ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número de expediente 2012-550-003055-2, mediante la cual formula Derecho de Petición, en los siguientes términos:

"Como Concejal en Ejercicio por el Municipio de Bucaramanga me dirijo a su despacho con el objeto de obtener respuesta a los siguientes interrogantes.

1. Una gran mayoría de los Municipios de nuestro País actualmente cobran la Contribución de Valorización a sus ciudadanos ella por tener la denominación de

Contribución tiene una destinación específica y es la construcción de obras Publicas en dichos Municipios. Pregunto: ajustado al Régimen de la Contabilidad Pública contablemente cómo se registra la Contribución de Valorización por los Municipios?

2. Los ingresos no tributarios que reciben los Municipios pregunto ¿ajustado al régimen de la Contabilidad Pública como se registran?
3. Ajustado al régimen de la Contabilidad Pública que aplican los Municipios pregunto ¿existe ítem cuenta de



orden? Afirmativa la respuesta ¿qué ingresos se registran en ella?

4. ¿Los ingresos registrados en cuenta de orden por parte de los Municipios no se pueden incorporar como ingreso en el respectivo Presupuesto Municipal? Afirmativa la respuesta contablemente ¿cómo se efectúa el gasto de dichos ingresos?

Damos respuesta a su consulta en el orden en que fueron planteados los interrogantes:

CONSIDERACIONES

A continuación nos referimos a la normatividad contable que aplica para los interrogantes 1 y 2, relacionados con las siguientes inquietudes:

1. **Reconocimiento de los ingresos por contribución de valorizaciones, y**
2. **Reconocimiento de Ingresos No Tributarios**

Las Normas Técnicas contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con los ingresos, expresan:

"9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme(...)*

271. *Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.*

272. *Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales(...).*

274. *Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto de la descripción de la cuenta 4110-TRIBUTARIOS, expresa:

"DESCRIPCIÓN: Representa el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación por las ventajas o beneficios que obtienen de éste. Los ingresos no tributarios comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones y concesiones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1401-Ingresos No Tributarios y la 2915-Créditos Diferidos.

La dinámica de esta cuenta indica que: SE DEBITA CON: 1- La cancelación de su saldo al cierre del periodo contable. SE ACREDITA CON: 1- Los valores causados por los diferentes conceptos."

4. Cuentas de orden para registro de Ingresos

"307 Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. También incluye el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios."

"308. Los hechos que puedan afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública deben reconocerse por el valor estimado, determinado mediante metodologías de reconocido valor técnico, el cual es susceptible de actualizarse periódicamente..."

"309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo

de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.

310. Las cuentas de orden deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos. Por su parte, las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de las Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES: "Representa el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes".

4. Tratamiento presupuestal de los ingresos registrados en cuentas de orden

El artículo 354 de la Constitución Política, señala que "Habrà un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, (...)" (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 4 de la Ley 298 de 1996, Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la constitución política de la republica de Colombia, se crea la Contaduría General de la Nación como una unidad administrativa especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito público, y se dictan otras disposiciones, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, entre otras, las siguientes: "a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público (...) i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando, se concluye que:

1) Reconocimiento de los ingresos por contribución de valorizaciones

El reconocimiento de los ingresos por concepto de contribución a la valorización debe efectuarse debitando la subcuenta 140160 Contribuciones, de la cuenta 1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

2) Reconocimiento de Ingresos No Tributarios

Así mismo, para el reconocimiento de los ingresos no tributarios, debe registrarse un débito en la subcuenta que corresponda al tipo de ingreso de la cuenta 1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta que corresponda al concepto de ingreso, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, los cuales pueden versar entre otros, sobre Tasas, multas, intereses, sanciones, tarifas.

3) Cuentas de orden para registro de Ingresos

Respecto del interrogante que indica: "Ajustado al régimen de la Contabilidad Pública que aplican los Municipios pregunta ¿existe ítem cuenta de orden? Afirmativa la respuesta ¡qué ingresos se registran en ella?

El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento de los principios de Causación o Devengo y Prudencia. En ese sentido, los ingresos tributarios y no tributarios deben reconocerse como derechos cuando se encuentren en firme las liquidaciones oficiales y los actos administrativos que los imponen, por lo cual los que no estén en firme, se constituyen en derechos pecuniarios potenciales que deben reconocerse en cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y un crédito en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

4) Tratamiento presupuestal de los ingresos no tributarios registrados en cuentas de orden

Las partidas apropiadas en el presupuesto no son objeto de reconocimiento a través de las cuentas de orden, por cuanto corresponden a partidas globales del presupuesto.

**10.1.4.2. Gastos****CONCEPTO 20122000000741 DEL 24-01-12**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a actividad financiera, económica, social y ambiental/ Gastos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los gastos que se derivan de la ejecución de proyectos de inversión y su correlación con el Gasto Público Social

Doctor

RAFAEL JOSÉ ESPINOSA ORTEGA

Subdirector Administrativo y Financiero

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2011-550-1189666-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

Manifiesta en su comunicación que: “La Contraloría General de la República en su informe de auditoría al Ministerio de Ambiente Vivienda y Desarrollo Territorial, para la vigencia fiscal de 2010, determinó como hallazgo que: “El Reconocimiento contable del Gasto Público Social. En concepto de la Contaduría General de la Nación, realizado en consulta SGI-2000 elevada por Corpourabá en relación al reconocimiento contable de los gastos de los proyectos de inversión, la autoridad en contabilidad pública afirma que: “Las actividades y operaciones a través de las cuales la Corporación para el Desarrollo Sostenible del Urabá (CORPOURABÁ) desarrolla su operación básica se reconocen como un gasto de operación; por su parte, se reconocen como gasto público social los gastos destinados a cubrir las necesidades básicas de la población en materia ambiental, para proteger la diversidad e integridad del medio ambiente y conservar las áreas de especial importancia ecológica. Así las cosas, no es posible atribuir automáticamente todos los gastos en que incurre la Corporación en la ejecución de proyectos de inversión a la categoría de gasto público social... En concordancia con la situación presentada en el citado concepto técnico de la CGN y teniendo en cuenta que el MAVDT está revelando en su contabilidad gastos sustentados presupuestalmente como de inversión que no corresponden contablemente a rubros propiamente de inversión social en medio ambiente, cargando durante

la vigencia 2010 a la Cuenta Gasto Público Social - Medio Ambiente - Estudios y Proyectos-550B06”

Así las cosas, una vez analizado el tema y en explicación escrita ofrecida al Líder de la Comisión de la Contraloría, el Ministerio presentó como sustento de los registros contables de los programas de Inversión originados, el siguiente argumento:

El Ministerio realiza el reconocimiento y registro de los Gastos de inversión social, a través de los rubros presupuestales de inversión, en los cuales se encuentran gastos inherentes, accesorios y recurrentes en su función social, como son:

Estudios y Proyectos, Supervisión, Gastos en Sistema de Información y (honorarios y gastos de viaje), conforme lo establece la Ley de Presupuesto en sus disposiciones Generales, los cuales están amparados, permitidos y forman parte de cada uno de los programas, pues así están concebidos en cada una de las fichas EBI y en el Plan Operativo Anual de Inversiones (POAI). No obstante, para el organismo de control fiscal, no fue del todo razonable la posición de la entidad, razón por la cual incluyó este hallazgo en el plan de mejoramiento, bajo el argumento que no es posible atribuir automáticamente todos los gastos en que incurra la entidad en la ejecución de proyectos de inversión a la categoría de gasto público social.

(...)

De igual manera, el Ministerio incorpora o registra en la contabilidad sus proyectos de inversión que tienen que ver directamente con la inversión social o gasto público social, de manera adecuada y en las cuentas pertinentes, de conformidad con lo previsto en el plan de cuentas y en el capítulo de descripciones y dinámicas del Estatuto Contable Público, (...).

Por lo anterior, solicita concepto respecto a si los registros contables realizados por la entidad atienden la normatividad contable pública.

Al Respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De otra parte, el artículo 366 de la Constitución Política de Colombia, señala que: “El bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población son finalidades sociales del Estado. Será objetivo fundamental de su actividad la solución de las necesidades insatisfechas de salud, de educación, de saneamiento ambiental y de agua potable.

Para tales efectos, en los planes y presupuestos de la Nación y de las entidades territoriales, el gasto público social tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el artículo 47 de la Ley 99 de 1993, por la cual se organiza el Sistema Nacional Ambiental, y respecto del carácter social del gasto público ambiental, expresa que: “Los recursos que por medio de esta ley se destinan a la preservación y saneamiento ambiental se consideran gasto público social”. (Subrayado fuera de texto).

Mediante el concepto 20103-141641, dirigido al Doctor Ameth Ríos Linares, Contador de la Corporación para el Desarrollo Sostenible del Urabá (CORPOURABÁ), este Despacho señaló que: “(...) no es posible atribuir automáticamente todos los gastos en que incurra la Corporación en la ejecución de proyectos de inversión a la categoría de gasto público social, por cuanto debe previamente evaluarse el objeto y destino del mismo. De esta manera podrían existir erogaciones relacionadas directamente con actividades tendientes a la protección y conservación del medio ambiente, y otras a gastos que se atribuyen a las actividades básicas a través de las cuales se desarrolla el cometido estatal del ente público. Como consecuencia de esto y considerando que la información contable y la información presupuestal son sistemas que tienen sus propios principios y reglas de reconocimiento y revelación, se pueden presentar diferencias entre los saldos reconocidos en el presupuesto de la entidad como gastos de inversión y los saldos reconocidos en la contabilidad como gasto público social”. (Subrayado fuera de texto.)

De otra parte, el artículo 366 de la Constitución Política de Colombia, señala que: “El bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población son finalidades sociales del Estado. Será objetivo fundamental de su actividad la solución de las necesidades insatisfechas de salud, de educación, de saneamiento ambiental y de agua potable.

Para tales efectos, en los planes y presupuestos de la Nación y de las entidades territoriales, el gasto público social tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el artículo 47 de la Ley 99 de 1993, por la cual se organiza el Sistema Nacional Ambiental, y respecto del carácter social del gasto público ambiental, expresa que: “Los recursos que por medio de esta ley se destinan a la preservación y saneamiento ambiental se consideran gasto público social”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 282 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece que: “Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 285 del mismo instrumento normativo, señala que: “Los gastos de administración corresponden a los montos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 286 del citado Marco Conceptual, expresa que: “Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas”. (Subrayado fuera de texto).

De igual forma, el párrafo 289 del mismo Marco Conceptual, señala que: “El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales”. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, los gastos efectuados por el Ministerio para mantener, recuperar, conservar y proteger la diversidad e integridad del medio ambiente, deben reconocerse como gasto público social,



con independencia de que hayan sido incorporados o no en el presupuesto de la entidad como gastos de inversión; dado que al estar destinados a tales actividades cumplen con la definición de Gasto público social, de conformidad con las normas señaladas en las consideraciones.

Por su parte, los gastos que efectúe la entidad, distintos de aquellos que se catalogan como Gasto público social, deben reconocerse como Gastos de administración o de operación según su naturaleza.

Así las cosas, no necesariamente todos los recursos incorporados en el presupuesto de la entidad como

proyectos de inversión corresponden a la definición contable de Gasto público social, pues de la ejecución de tales proyectos pueden surgir activos, gastos de administración, de operación, transferencias o gasto público social, entre otros; por lo cual corresponde a la entidad identificar si las erogaciones efectuadas que cumplen con la definición de gasto, corresponden o no a la categoría de gasto público social en el marco de lo definido por este concepto en la Ley, y en esa medida reconocerlo de conformidad con su naturaleza.

CONCEPTO 20122000001791 DEL 08-02-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de Actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Gobernación del Valle del Cauca de los aportes realizados a entidades sin ánimo de lucro

Doctora
HELENA DEL PILAR CAICEDO CUENCA
Subsecretaria de Contabilidad
Gobernación del Valle del Cauca
Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2011-550-1189711-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

Manifiesta en su comunicación que: "1. El Departamento del Valle del Cauca tiene contabilizado en la cuenta contable 120203-Cuotas o partes de interés social, aportes de capital realizados en las siguientes entidades mediante ordenanza; se solicitó los estatutos de cada una de ellas, a continuación se mencionan algunos apartes:

CORPOCUENCAS: Entidad de Utilidad común creada para fines de interés público o social, con participación mixta, sin ánimo de lucro, por su naturaleza de entidad de participación mixta sin ánimo de lucro sus bienes no podrán pasar en ningún momento al patrimonio de ninguna persona a título de distribución de utilidades. Ni los miembros fundadores, ni los aportantes o donantes,

ni persona alguna son accionistas de la Corporación, ni en el futuro lo serán ellos ni sus causahabientes a cualquier título, porque la Corporación por su índole misma se su disolución sus bienes serán traspasados a una entidad que tenga fines y objetivos similares.

FONDO MIXTO DEL VALLE: Entidad de carácter mixto, sin ánimo de lucro, regida por las leyes de derecho privado en caso de disolución si después de haber pagado el pasivo externo del Fondo quedase un remanente patrimonial, éste deberá ser destinado al reembolso del capital del aporte realizado por entidades públicas para que lo destinen al mismo o similar fin. Sin aún quedase un remanente, éste deberá ser entregado en su totalidad a una entidad afín de la misma jurisdicción que los destinará a los mismos objetivos.

RECREAVALLE: Entidad con participación mixta, sin ánimo de lucro, creada de conformidad con lo dispuesto por el interés público o social: Ni los miembros fundadores, ni los aportantes o donantes, ni persona alguna son accionistas de la Corporación, ni en el futuro lo serán ellos ni sus causahabientes a cualquier título, porque la Corporación por su índole misma se constituye únicamente para que se desarrollen los fines y objetivos establecidos en los estatutos en caso de disolución los bienes de la Corporación serán traspasados a la entidad que tenga fines y objetivos similares a los de ella.

CORPOVALLE: Es un ente jurídico, los aportes realizados se encuentran en un fondo patrimonial inextinguible, hacen parte también de este fondo los rendimientos financieros que se produzcan con el total de los aportes en caso de disolución una vez cubierto el pasivo de Corpovalle los bienes que queden se destinarán a entidades sin ánimo de lucro.

TREN TURÍSTICO CAFÉ y AZÚCAR: Es una corporación civil de participación mixta y de carácter privado, sin ánimo de lucro en caso de disolución o liquidación si quedare algún remanente de activos una vez pagado los pasivos, éste pasará a entidades de fomento a la cultura y el turismo, según decisión que adopte la Asamblea General.

Por lo expuesto anteriormente comedidamente le solicito nos indiquen si los aportes patrimoniales entregados a estas entidades se encuentran correctamente contabilizados en la cuenta contable 120203-Cuotas o partes de interés social.

2. Cuenta contable 147008-Otros deudores Cuotas partes de pensiones: El Departamento del Valle del Cauca tiene registrado en la contabilidad las cuotas partes de pensiones por cobrar en diferentes entidades; cuando se remitió la información trimestral a través del consolidador de Hacienda e información financiera pública-CHIP esta cuenta contable aunque se encuentra actualizada en el catálogo de cuentas, el CHIP la rechazó y no la dejó pasar, por lo cual comedidamente le solicito nos indique porque se presentó esta situación y que se debe realizar para poder reportar esta cuenta contable".

Al respecto, me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 143 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), relacionado con las Normas técnicas relativas a las inversiones e instrumentos derivados, señala que: "Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas

financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. Esta norma también trata los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos".

El numeral 1º del Capítulo I, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), expresa en relación con las inversiones de administración de liquidez, que: "Las inversiones de administración de liquidez comprenden los recursos colocados en títulos de deuda o participativos, de entidades nacionales o del exterior, así como los instrumentos derivados, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones del precio a corto plazo."

Los títulos de deuda le otorgan al titular la calidad de acreedor y su rentabilidad se encuentra predeterminada. Por su parte, los títulos participativos le otorgan al titular la calidad de copropietario e incorporan derechos sobre los resultados obtenidos por la entidad emisora". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el párrafo 282 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad pública indica que "Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario."

El Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, indicando que "Representa el valor de los gastos de la entidad contable pública originados en el desarrollo de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas." En la estructura de esta cuenta se encuentra creada la subcuenta 580809-Aportes en entidades no societarias.

Respecto a las dificultades del reporte de información a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública-CHIP, este Despacho ha trasladado su consulta a la Subcontaduría de Centralización de la Información, en donde el asesor designado a su entidad le guiará para un adecuado reporte. Para el mismo efecto, le sugerimos comunicarse con el asesor de su entidad en el teléfono 3389888 Ext. 107.

CONCLUSIÓN

Con base en los antecedentes se concluye que los aportes entregados a las entidades sin ánimo de lucro no corresponden a inversiones de administración de liquidez, en la medida en que no constituyen un aporte patrimonial, ni la adquisición de títulos valores realizados con el propósito de obtener utilidades en el corto plazo.



Estos aportes atienden la definición de gasto para la entidad contable pública que los entrega y se reconocen en la subcuenta 580809-Aportes en entidades no societarias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

En ese sentido, la entidad debe retirar de la inversiones los saldos por concepto de aportes en entidades sin ánimo de lucro, mediante un crédito en la subcuenta 120203-Cuotas o partes de interés social, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, y un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, considerando que en esta última cuenta se acumulan los resultados del ejercicio, los cuales debieron haberse afectado con los aportes efectuados a las entidades sin ánimo de lucro.

En todo caso, la entidad debe garantizar la calidad de la información contable pública reflejada en sus estados

contables, la cual debe cumplir cabalmente con las características cualitativas determinadas en el Régimen de Contabilidad Pública, esto es, su confiabilidad, relevancia y comprensibilidad.

Respecto a las dificultades del reporte de información a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública-CHIP, me permito informarle que los inconvenientes que se puedan presentar al momento de reportar la información contable, son atendidos por la Subcontaduría de Centralización de la Información, con el asesor designado a su entidad, quien le guiará para un adecuado reporte; por lo cual hemos dado traslado de su pregunta a la citada Subcontaduría.

CONCEPTO 20122000010841 DEL 25-04-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2 2.3	Normas técnicas relativas a Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos 5423 Otras transferencias 2403 Transferencias por pagar 4705 Fondos recibidos
	Subtema		Reconocimiento del traslado de recursos sin situación de fondos, entre entidades del nivel nacional - De la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional al Fondo de Calamidades

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento intereses liquidados en procesos judiciales

Doctora
DIANA MARCELA SANDOVAL GIL
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-000870-2 en la cual solicita el procedimiento contable a aplicar en los siguientes casos:

1. Al traslado de recursos asignados en el presupuesto de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional, al Fondo Nacional de Calamidades.
2. A los intereses de mora liquidados en sentencias judiciales a cargo de la entidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Con base en el acuerdo No. 003 de 26 de diciembre de 2011, la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional dispuso el traslado de recursos con destino al Fondo Nacional de Calamidades.

En relación con los recursos destinados al Fondo Nacional de Calamidades, en la normatividad contable pública, el Plan General de Contabilidad Pública en la Norma Técnica relativa a los Gastos, párrafo 288, señala: *“Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.”*

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, como: *“Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.”*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- *El valor de las transferencias causadas.*

SE ACREDITA CON: 1- *El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable”.*

De igual manera, el CGC del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS como *“Representa el valor de los recursos recibidos en dinero o títulos por la entidad contable pública, de la tesorería centralizada del mismo nivel, para gastos de funcionamiento, servicio de la deuda e inversión. Así mismo incluye el valor de los reintegros de estos recursos a las tesorerías centralizadas.”*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras. Tratándose

de pagos al beneficiario final, la contrapartida corresponde a las cuentas y subcuentas que registren el tipo de obligación que se cancela y a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos entregados y 1425-Depósitos Entregados en Garantía.

DINÁMICA

(...)

SE ACREDITA CON: 1- *El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública.* 2- *El valor de los reintegros recibidos por las tesorerías centralizadas, de las entidades contables públicas, con posterioridad al cierre de la vigencia en que los fondos fueron girados.”*

En cuanto a los intereses de mora en sentencias judiciales, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, en el numeral 3. Reconocimiento de obligaciones, señala: *“(…) Los gastos adicionales posteriores a la liquidación final del crédito judicial reconocido, cuando se trate de intereses, se registran con un débito en la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Las costas del proceso se registran en la subcuenta 511166-Costas procesales, de la cuenta 5111-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de administración, o en la subcuenta 521168-Costas procesales, de la cuenta 5211-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de operación, utilizando como contrapartida la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.”*

CONCLUSIÓN

1- Con base en las consideraciones expuestas, para el reconocimiento contable del traslado de recursos al Fondo Nacional de Calamidades, la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional debe registrar la cuenta por pagar por concepto de los recursos a transferir, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda a la naturaleza del giro, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Es del caso mencionar que por este concepto, el Fondo Nacional de Calamidades deberá registrar la cuenta por cobrar y el respectivo ingreso de la transferencia.

Ahora bien, considerando que los recursos son entregados directamente por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) al Fondo Nacional de Calamidades, al momento del giro la Caja de Sueldos de Retiro cancelará el saldo de la cuenta por pagar mediante un débito a la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, con crédito a la subcuenta que corresponda,



de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, con el fin, de conciliar los saldos de operaciones recíprocas con el registro que la DGCPN efectúe al transferir los recursos al Fondo Nacional de Calamidades por cuenta de la Caja de Sueldos de Retiro.

2- Respecto del registro de los intereses a cancelar ocasionados en sentencias judiciales, conforme a lo

señalado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, deberá afectarse mediante un débito la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES, con crédito a la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

CONCEPTO 20122000039421 DEL 05-12-12

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 3.1	Norma Técnica relativa a los gastos Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos 5203 Contribuciones Imputadas
	Subtema		Reconocimiento de operaciones clasificadas en las subcuentas Otros

Doctor
JUAN MAURICIO PALACIOS M.
Gerente de Contabilidad
Fiduciaria La Previsora S.A.
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el expediente 2012-550-003251-2, con la cual solicita a la CGN señalar las cuentas a utilizar para el reconocimiento de las operaciones que en la actualidad se registran en subcuentas otros, así:

OTROS DEUDORES:

Intereses corrientes deuda pasivo prestacional y convenio FAVIDI: Corresponde a los intereses corrientes de la deuda del pasivo prestacional a cargo de los entes territoriales y al convenio con FAVIDI, hoy FONCEP (Fondo de Prestaciones económicas, Cesantías y Pensiones), entidad que mensualmente envía un estado de cuenta donde refleja los intereses recaudados de acuerdo al contrato interadministrativo suscrito entre FAVIDI y la Fiduciaria.

Diversas: Corresponde a la deuda de cartera hipotecaria por los créditos otorgados a los docentes del Distrito de conformidad con el contrato interadministrativo suscrito entre FAVIDI y la Fiduciaria de fecha 24 de octubre de 1998.

Cuotas partes pensionales, es un mecanismo que permite el recobro que tiene que efectuar el Fondo de Prestaciones Sociales del Magisterio como entidad pagadora de una prestación pensional, con cargo a entidades de derecho público del orden nacional o territorial, descentralizadas territorialmente o por servicios, en las cuales el docente cotizó o laboró, según lo establece el Decreto 2912 de 1948, Decreto 1848 de 1969, Ley 33 de 1985 y Ley 71 de 1988.

El Fondo les paga su pensión y prestaciones sociales con presupuesto de la Nación y a su vez el Fondo tiene que cobrarle a aquellas entidades en las cuales trabajó o cotizó el docente pensionado y que deben contribuir proporcionalmente al pago de la pensión.

Deuda pasivo prestacional: Corresponde a la deuda de las diferentes entidades territoriales por concepto de los descuentos realizados a los docentes que fueron contratados por estas entidades y que pasaron a la Nación,

así como los recursos para el pago de cesantías a estos mismos docentes, valores que en su momento no fueron girados al Fondo de pasivo prestacional del Magisterio.

Aportes periódicos: Corresponde a los descuentos de nómina que se realizaban antes del 2001 por parte de las entidades territoriales a los docentes y que debían girarse al Fondo.

- * Corresponde a las cesantías parciales y definitivas de los docentes del Fondo a nivel nacional, que el gobierno está pendiente de girar al Fondo para cubrir los pagos.
- * Corresponde a la deuda de las cotizaciones de padres dependientes, que se genera a cargo de los entes territoriales cuando los docentes autorizan el descuento de la cotización por nómina y las secretarías de educación trasladan los recursos al Fondo y a la deuda de las cotizaciones de padres dependientes a cobrar a los docentes, cuando estos suscriben pagarés para el pago directo al Fondo.
- * Cuota de inscripción e incremento salarial, correspondiente a una tercera parte del salario del docente por la afiliación al Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio y a la tercera parte de los incrementos salariales ya sea por ascenso en escalafón o por el incremento anual.

Este descuento es realizado por nómina por la Secretaría de Educación como entidad nominadora al momento del nombramiento de cada docente o al generarse incrementos salariales para girarse al Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio.

9- Aportes por exceso de planta viabilizada, corresponde al valor de los aportes que deben realizar las entidades territoriales por el exceso del número de docentes de la planta de personal autorizada.

OTROS GASTOS GENERALES:

- Pago de servicios médicos
- Pago fondo de solidaridad y garantía
- Pago prestaciones económicas - mesadas pensionales
- Pago de cesantías definitivas
- Pago de cesantías parciales
- Pago de intereses sobre cesantías
- Pago auxilios, indemnizaciones y seguros
- Pago de embargos efectuados a cuentas bancarias del Ministerio de Educación Nacional

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos comprendido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en el numeral 11. **UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS "OTROS"**, señala "Para el reconocimiento de las diferentes transacciones, hechos y operaciones realizadas por las entidades contables públicas, se debe tener en cuenta que el valor revelado en las subcuentas denominadas "Otros", de las cuentas que conforman el Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica y Social, no debe superar el cinco por ciento (5%) del total de la cuenta de la cual forma parte.

A falta de un concepto específico en el Catálogo General de Cuentas para el reconocimiento de una operación realizada, las entidades contables públicas harán el respectivo reconocimiento en las subcuentas denominadas "Otros". (...)."

La Norma Técnica relativa a los Gastos, contenida en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, en los párrafos 282 y 286 señala:

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.

286. "Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, como: "Representa el valor de las prestaciones proporcionadas directamente por la entidad contable pública a los empleados o a quienes dependen de ellos. (...)"

CONCLUSIÓN

Para el reconocimiento de los conceptos relacionados en la cuenta Otros Deudores.

1- Los intereses corrientes que las entidades territoriales cancelan al patrimonio autónomo por no trasladar oportunamente los aportes al Fondo de prestaciones deberán registrarse en la subcuenta 140103-intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.



2- Para el reconocimiento de la cartera hipotecaria deberá utilizarse la subcuenta 141520-Préstamos de Vivienda, de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS.

3- Las cuotas partes pensionales que deben ser canceladas al Fondo del Pasivo prestacional del Magisterio, deben registrarse en la subcuenta 147008-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En relación con los conceptos descritos en los numerales 4 a 9, en razón a que las operaciones del Fondo de Pasivo de prestaciones del Magisterio son especiales dado el carácter para el cual fue constituido, los conceptos que no se encuentren en una cuenta o subcuenta específica, en el Catálogo General de Cuentas, podrán registrarse en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, debidamente identificados a nivel de libro auxiliar, evento en el cual si el reconocimiento en la cuenta "otros" supera el 5% a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública, deberá revelarse en notas a los estados contables la información adicional, que

permita a los usuarios de la información contable conocer la razón de las cifras comprendidas en esta cuenta.

OTROS GASTOS GENERALES

En atención a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, los gastos corresponden a las erogaciones realizadas para el desarrollo de la actividad ordinaria de la entidad, en este caso cumplir con el objeto del encargo.

Es así como de los conceptos relacionados en la consulta, según información telefónica, únicamente pudimos precisar el del Pago de servicios médicos que el patrimonio debe contratar con terceros para atender a los beneficiarios de los docentes, valores que deben reconocerse en la subcuenta 520304-Gastos médicos y drogas, de la cuenta CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, como gastos de operación.

Respecto de los conceptos restantes, no es posible señalar la clasificación, hasta tanto la entidad amplíe la información relacionada con los mismos.

**CONCEPTO 20122000040321 DEL 13-12-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA EL CONCEPTO 20122000037441 DEL 21-11-2012**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGC CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2 2.3	Normas técnicas relativas a los gastos y Costos 55 Gasto Público Social 52 De Operación 72 Servicios Educativos
	Subtema		Criterios para el reconocimiento de Gastos o Costos e implementación de sistemas de costos.

Doctor
FRANCISCO MEJÍA YEPES
Contador General
Municipio de Cali
Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-0031392 en la cual nos informa que la Dirección de Control Interno del Municipio, en su informe de auditoría ha presentado como una no conformidad, la ausencia de mediciones a los indicadores y seguimiento del subproceso de costos, del Proceso "Contabilidad General y de Costos",

macroproceso de Apoyo de Hacienda Pública, contemplado en el MOP (Modelo de Operación por Procesos) del ente territorial.

Así mismo, nos comunica que el Municipio de Santiago de Cali cuenta con un Modelo de Operación por Procesos-MOP que incluye el proceso "Contabilidad General y de Costos"

y no ha implementado una contabilidad de costos, como subsistema de la contabilidad, por las siguientes razones:

“De acuerdo al MOP, los registros que se deben realizar corresponden, bien a un Gasto de Funcionamiento o a un Gasto Público social.

El Municipio de Cali, no cuenta con la capacidad para implementar sistemas de costos.”

Teniendo de cuenta lo anterior y basados en la información que se detalla en su comunicación., formulan las siguientes preguntas:

“1) ¿Son adecuadas las interpretaciones que han sustentado los registros realizados para el reconocimiento de los gastos de funcionamiento e inversión, en las cuentas de clase 5 y no como costos de ventas y operación, cuentas de clases 6 y/o 7?

2) De acuerdo con los macroprocesos misionales, ¿para cuál de los servicios sería obligatorio la implementación de un sistema de costos y su correspondiente registro en las cuentas de las clases 6 y/o 7?

3) Toda vez que en el PGCP y CGC del Régimen de Contabilidad Pública no se encuentran considerados en el Grupo de Gasto Público Social actividades asociadas a Tránsito y Transporte, Convivencia y Seguridad, Infraestructura Vial y Valorización ¿es correcto que los registros de las transacciones realizadas se hayan asignado a la cuenta 5507 “Desarrollo Comunitario y Bienestar Social”?

4) ¿Es correcto registrar en la cuenta de Gasto Público Social “5507 Desarrollo Comunitario y Bienestar Social”, los gastos directos incurridos por las áreas de apoyo, cuando estos se encuentran asociados al cumplimiento de proyectos de inversión?”

Sobre el particular, atendemos su consulta en el orden en que fueron planteados los interrogantes.

CONSIDERACIONES

1 y 2. Reconocimiento de gastos de funcionamiento e inversión como Gastos o Costos y obligatoriedad de implementación de sistema de costos para el reconocimiento de prestación de servicios

Las Normas Técnicas relativas a las cuentas de Actividad financiera, económica social y ambiental, respecto de los Gastos en el numeral 9.1.4.2 del Plan General de Contabilidad Pública, señalan:

“282. (...) Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. (...).

284. Los gastos se revelan de acuerdo con las funciones que desempeña la entidad contable pública, la naturaleza

del gasto, la ocurrencia de eventos extraordinarios y hechos no transaccionales, y las relaciones con otras entidades del sector público; se clasifican en: administrativos, operativos, gastos estimados, transferencias, gasto público social, operaciones interinstitucionales y otros gastos.

285. Los gastos de administración corresponden a los montos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico. (Subrayado fuera de texto).

286. Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas.”

Así mismo, en relación con los Costos Ventas y operación, las normas técnicas determinan:

“292. **Noción.** El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. (...).

293. El costo de ventas se reconoce por el costo histórico de los inventarios de los bienes adquiridos para la venta y los costos de producción acumulados de los bienes producidos y servicios prestados. (...).

Además, respecto de los Costos de producción, indica: “295. **Noción.** Constituyen las erogaciones y cargos directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.

296. Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos.

297. Los servicios colectivos que presta el gobierno a la comunidad como la administración pública, la defensa, la seguridad y la justicia, serán objeto de asignación de costos en la medida que la entidad contable pública disponga de capacidad para implementar sistemas de costos. No obstante, los registros originados afectarán las cuentas de gastos.



298. Los diferentes conceptos que conforman el costo de producción deben reconocerse por el costo histórico. Para la determinación y registro deben implementarse sistemas de acumulación ajustados a la naturaleza del proceso productivo, bien sea por órdenes específicas, procesos o actividades, empleando metodologías reconocidas técnicamente como: costeo global, directo o marginal, o costeo basado en actividades, entre otras, que permitan satisfacer las necesidades de información de la entidad contable pública. Dicho sistema puede operar sobre bases históricas o predeterminadas ya sean éstas estimadas o estándar, siempre que la entidad contable pública esté en capacidad de calcular, de manera técnica, los costos de producción con anterioridad a su ocurrencia.

3 y 4. Reconocimiento de erogaciones en la cuenta 5507-Desarrollo Comunitario y Seguridad Social

En cuanto al gasto público social, las normas técnicas, referidas anteriormente, en el párrafo 289 determinan:

“289. El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública se refiere al grupo 55 de esta forma:

55-GASTO PÚBLICO SOCIAL. En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.

La subcuenta Asignación de Bienes y Servicios registra el valor de los bienes que se producen o adquieren para la asignación o entrega a la comunidad.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 2425-Acreedores, 2430-Subsidios Asignados, 2480-Administración y Prestación de Servicios de Salud, 1505-Bienes Producidos, 1510-Mercancías en Existencia, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado y 2505-Salarios y Prestaciones Sociales.

Y en su dinámica, en general define que: se debita con: 1- El valor de la causación por cada concepto. Y se acredita

con: 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el párrafo 268 del mismo Marco Conceptual, establece respecto a los gastos de operación, que: “Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas”.

La descripción de la cuenta 52-DE OPERACIÓN, señala: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas”

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, como: “el valor de los gastos de la entidad contable pública originados en el desarrollo de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de pasivo, objeto de la transacción”.

De otra parte, el numeral 9.1.1.5. Del Régimen de Contabilidad Pública define las Propiedades, planta y equipo como:

“165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...) (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala:

“Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable. (...)”

CONCLUSIÓN

1-2 Reconocimiento de gastos de funcionamiento e inversión como Gastos o Costos, y obligatoriedad de implementación de sistema de costos para el reconocimiento de prestación de servicios

Respecto de la inquietud relacionada con las interpretaciones que sustentan los registros realizados para el reconocimiento de las operaciones como gastos o costos, con base en las consideraciones expuestas, la información contable debe revelar la realidad económica de sus transacciones, hechos u operaciones, y dependiendo de las circunstancias y características, las erogaciones pueden llegar a reconocerse como gasto, costo o como activo, de conformidad con los siguientes parámetros:

Las erogaciones efectuadas en desarrollo de las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico deben reconocerse en las subcuentas y cuentas que correspondan del Grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN, mientras que las erogaciones relacionadas con la operación básica o principal de la entidad contable pública, se deben reconocer como gastos de operación, los cuales se registran en el Grupo 52-DE OPERACIÓN, siempre que no deban registrarse como costos de producción y ventas, o como otros gastos ordinarios en la cuenta 5808 OTROS GASTOS ORDINARIOS.

En el caso de los servicios colectivos prestados por el gobierno a la comunidad, la implementación de sistemas de costos se somete a la existencia de infraestructura de la entidad contable pública y a la disponibilidad de recursos, por lo que los registros originados en estas actividades afectarán las cuentas de gasto.

Por su parte, los conceptos asociados a la producción de bienes y prestación de servicios individualizables que surgen en desarrollo de funciones de cometido estatal, con independencia que sean suministrados de manera gratuita o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado, deben reconocerse como costos en la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN.

La producción de bienes se refiere a la elaboración de nuevos bienes a partir de una combinación de insumos, mano de obra y el uso directo o indirecto de otros factores destinados al consumo final, que surgen del desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, bien sea, para la comercialización o suministro gratuito a la comunidad. Mientras que el servicio individualizable, es aquella actividad o proceso susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y en el que su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. En ambos casos el proceso se debe costear.

Si las erogaciones implican costos de adquisición o desarrollo de bienes inmateriales o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse y de cuya utilización o explotación puedan obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, el reconocimiento contable debe hacerse en la cuenta 1970-INTANGIBLES.

Ahora bien, cuando en ejecución de los proyectos de inversión, se adquieren bienes tangibles con destino a la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, o para generar ingresos producto de su arrendamiento, o para el desarrollo de las actividades administrativas, bajo cuyas circunstancias no están disponibles para venta, deben reconocerse en el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

En consecuencia, le corresponde a la entidad como concededora de sus procesos, adelantar el análisis de las actividades y operaciones ejecutadas, a efectos de identificar la naturaleza contable de los hechos, operaciones y transacciones, en coherencia con los lineamientos anteriormente señalados, independientemente de su clasificación presupuestal.

Con relación a la inquietud referente a cuál de los servicios le es obligatoria la implementación de un sistema de costos, le manifestamos que según lo expresado en los considerando, las erogaciones directamente relacionadas con la producción de bienes y prestación de servicios individualizables, deben reconocerse como costos de producción.

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que el municipio, dentro de los procesos misionales, según lo esbozado en el mapa de procesos, donde se incluye el servicio de educación, existe la obligatoriedad de implementar un sistema de costos y efectuar el reconocimiento de esta actividad en las cuentas respectivas del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS, por tratarse de un servicio individualizable.

Sobre el particular, le informamos que la Contaduría General de la Nación se pronunció mediante el concepto No. 20122000037441, dirigido a la doctora Hermencia Molina Navarrete, Contadora Alcaldía del Municipio de Jamundí, en el cual se indicó el procedimiento contable para el registro de las operaciones del sistema de gratuidad educativa y las ejecuciones que se derivan de esos recursos, a través de las cuentas del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS. El Municipio de Cali igualmente debe aplicar lo señalado en este concepto, en consecuencia anexamos fotocopia del mismo.

Con relación a las erogaciones concernientes con los procesos misionales de desarrollo social como es Vivienda Social, Salud pública, Deporte y Recreación, culturales y turísticos, atención a comunidades y grupos poblacionales, por tratarse de servicios no individualizables, el municipio



debe analizar y establecer si estas operaciones están dirigidas a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales, en cuyo caso su reconocimiento debe efectuarse en las cuentas del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL. En caso de no cumplirse con estas condiciones, su reconocimiento deberá hacerse en el grupo 52-GASTOS DE OPERACIÓN.

Con respecto a los servicios públicos domiciliarios, prestados a través de la empresa ENCALI E.I.E. E.S.P., es a ésta empresa a quien le corresponde la acumulación de los costos respectivos en las subcuentas que conforman la cuenta 7501-ENERGIA, de la Clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN

3 y 4. Reconocimiento de erogaciones en la cuenta 5507-Desarrollo Comunitario y Seguridad Social

En relación con la inquietud referente a los registros de actividades asociadas a Tránsito y Transporte, Convivencia

y Seguridad, Infraestructura Vial y Valorización, teniendo en cuenta que en el Régimen de Contabilidad Pública no se encuentran estas actividades consideradas en el grupo de Gasto Público Social, es viable reconocerlos en la subcuenta 5507-Desarrollo Comunitario y Seguridad Social, siempre que se ajusten a los lineamientos trazados en el numeral 1-2 de estas conclusiones para el tema relacionado con el Gasto público social.

Así mismo, respecto del interrogante relacionado con los registros de los gastos incurridos por las áreas de apoyo, cuando estas se encuentran asociados al cumplimiento de proyectos de inversión, es viable su reconocimiento en el grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, cuando es posible identificarlos y medirlos, y siempre que se cumplan los lineamientos trazados en el numeral 1-2 de estas conclusiones, para el tema relacionado con el Gasto público social.

10.1.4.3 Costos de ventas y operación: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.4.4 Costos de producción

CONCEPTO 20122000010081 DEL 16-04-12
ESTE CONCEPTO SE REITERO MEDIANTE EL CONCEPTO 20122000019531 DEL 29-06-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Costos de producción 7 Costos de producción
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Empresa URRÁ S.A. E.S.P. de la licencia ambiental otorgada por el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible para el llenado y operación de la Central Hidroeléctrica URRÁ 1.

2	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 3.1	Normas técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias 2460 Créditos judiciales
	Subtema		Reconocimiento por parte de la Empresa URRÁ S.A. E.S.P. de la sentencia T-652 de 1998 de la Corte Constitucional, por concepto de la indemnización al pueblo Embera-Katio los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049

Doctor
 ALFREDO SOLANO BERRÍO
 Presidente
 Empresa URRÁ S.A. ESP
 Montería, Córdoba

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-000723-2, en la cual nos informa que mediante Resoluciones 0838 de 1999 y 0965 de 1999, el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible otorgó a la Empresa URRÁ S.A. E.S.P., la licencia ambiental para el llenado y operación de la Central Hidroeléctrica URRÁ 1.

Los costos originados por requerimientos de orden social y ambiental impuestos por los diferentes entes así como todos los costos y gastos de la etapa de construcción de la Central Hidroeléctrica se registraron hasta antes de entrar en operación como cargos diferidos, los cuales se amortizarán

hasta el año 2025. Por su parte, los costos en los cuales se ha incurrido para dar cumplimiento a lo estipulado en la licencia ambiental y en la sentencia T-652 de 1998 de la honorable Corte Constitucional sobre los beneficios e indemnizaciones a comunidades indígenas, después de la fecha de operación se han registrado en cuentas de resultado como costo de la operación del servicio.

No obstante, como resultado de la auditoría efectuada por los revisores fiscales de la empresa, han dejado como observación que se debió registrar el pasivo estimado de estas obligaciones a 31 de diciembre que asciende a



\$564.867 millones, los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049, de los cuales \$132.537 millones corresponden a indemnizaciones indígenas pagaderas entre 2012 y 2019. Es de anotar que el monto total estimado para el cumplimiento de la licencia se ha revelado en cuentas de orden, y que de acuerdo con lo informado por la Doctora Ingrid Vergara Contadora de la entidad mediante correo electrónico, el reconocimiento del pasivo real tanto para el caso de la licencia como de la sentencia se efectúa cada año.

Por lo anterior, solicita concepto sobre el tratamiento contable del registro de los costos generados por la licencia y la sentencia, después de que la empresa inició a sus operaciones.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

1. LICENCIA AMBIENTAL

El artículo 3 del Decreto 2810 de 2010, define la Licencia Ambiental en el siguiente sentido: "(...) es la autorización que otorga la autoridad ambiental competente para la ejecución de un proyecto, obra o actividad, que de acuerdo con la ley y los reglamentos pueda producir deterioro grave a los recursos naturales renovables o al medio ambiente o introducir modificaciones considerables o notorios al paisaje; la cual sujeta al beneficiario de esta, al cumplimiento de los requisitos, términos, condiciones y obligaciones que la misma establezca en relación con la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos ambientales del proyecto, obra o actividad autorizada.

La Licencia Ambiental llevará implícitos todos los permisos, autorizaciones y/o concesiones para el uso, aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales renovables, que sean necesarios por el tiempo de vida útil del proyecto, obra o actividad.

El uso aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales renovables, que sean necesarios por el tiempo de vida útil del proyecto, obra o actividad.

El uso aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales renovables, deberán ser claramente identificados en el respectivo Estudio de Impacto Ambiental.

La Licencia Ambiental deberá obtenerse previamente a la iniciación del proyecto, obra o actividad. Ningún proyecto, obra o actividad requerirá más de una Licencia Ambiental". (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 3 de la Resolución No. 0838 de octubre 5 de 1999 expedida por el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, señala: "(...) la presente Resolución,

sujeta a la Empresa URRÁ S.A. E.S.P., al cumplimiento de las siguientes obligaciones:

(...) 1.2. Monitoreo en el embalse: La Empresa URRÁ S.A. E.S.P. deberá adelantar en el embalse el (...) programa de monitoreo y seguimiento inmediatamente se inicie su llenado con el fin de establecer (...) la calidad del agua.

(...)

2. Aspectos ícticos y pesqueros (...)

2.2. La Empresa URRÁ S.A. E.S.P. deberá ejecutar las actividades que fueron por ella propuestas dentro del documento denominado "Plan de Ordenamiento Pesquero y Acuícola de Embalse".

(...)

3. Aspectos forestales

3.1. La Empresa URRÁ S.A. E.S.P. deberá desarrollar el "Programa de Reproducción y Reforestación con Especies Vegetales Nativas de la Cuenca del Río Sinú".

(...)

5. Flora y fauna

5.1. La Empresa URRÁ S.A. E.S.P., deberá implementar un Plan de Contingencia durante la fase de llenado del embalse, para el rescate de fauna y flora silvestre que quedasen atrapados en las islas que se formen por efecto de la inundación (...).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 118 y 295 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, expresan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables". (Subrayado fuera de texto).

(...)

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

9.1.4.4 Costos de producción

295. Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la

entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables". (Subrayados fuera de texto).

A su vez, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR, así: "Representa el valor de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública por concepto de impuestos, contribuciones y tasas, originados en las liquidaciones privadas y sus correcciones, liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5120-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 5220-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 2705-Provisión para Obligaciones Fiscales y la subcuenta Impuestos de las cuentas de la clase 7-Costos de Producción".

2. SENTENCIA

La Corte Constitucional mediante sentencia T-652 de 1998, resolvió:

"(...)

TERCERO: Ordenar a la Empresa Multipropósito Urra S.A., que indemnice al pueblo Embera-Katio del Alto Sinú al menos en la cuantía que garantice su supervivencia física, mientras elabora los cambios culturales, sociales y económicos a los que ya no puede escapar, y por los que los dueños del proyecto y el Estado, en abierta violación de la Constitución y la ley vigentes, le negaron la oportunidad de optar.

Si los Embera-Katio del Alto del Sinú y la firma dueña del proyecto no llegaren a un acuerdo sobre el monto de la indemnización que se les debe pagar a los primeros dentro de los seis (6) meses siguientes a la notificación de esta providencia, los Embera-Katio deberán iniciar ante el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Córdoba (...), el incidente previsto en la ley para fijar la suma que corresponda a un subsidio alimentario y de transporte que pagará la firma propietaria del proyecto a cada uno de los miembros del pueblo indígena durante los próximos quince (15) años, (...).

Una vez acordada o definida judicialmente la cantidad que debe pagar a los Embera-Katio, la Empresa Multipropósito Urra S.A., (...) constituirá un fondo para la indemnización y compensación por los efectos del proyecto, que se administrará bajo la modalidad de fideicomiso, y de él se pagará mensualmente a las autoridades de cada una

de las comunidades (...), la mesada correspondiente al número de habitantes de cada una de ellas".

Por su parte, el acta de acuerdo celebrada entre cinco comunidades indígenas y la empresa URRÁ S.A., indica:

"1. URRÁ S.A. pagará a las cinco comunidades enunciadas, pertenecientes a la Alianza de Cabildos Menores del Río Esmeralda y fracción del Río Sinú de la Comunidad Indígena Embera-katio del Alto Sinú, a título de indemnización, la suma de cuarenta y cinco mil cuatrocientos sesenta y tres (\$45.463) pesos mensuales a cada uno de los indígenas que conforman las cinco (5) Comunidades (...).

2. (...) Por lo tanto, esta cifra será incrementada anualmente en el porcentaje que el Gobierno Nacional decreta para cada uno de estos subsidios".

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 135, 223 y 224 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Pública, señalan:

"9.1. Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

135. **Valor presente neto.** Corresponde al valor que resulta de descontar la totalidad de los flujos futuros que pueda generar un activo o un pasivo, empleando para el efecto una tasa de descuento.

(...)

9.1.2.3 Cuentas por pagar

223. **Noción.** Las cuentas por pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal.

224. 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. (...) Las cuentas por pagar se registran 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". (Subrayado fuera de texto).

El numeral 6 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, expresa:

"Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, o de acuerdo con los procedimientos definidos



según se trate de un arbitraje o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

(...)

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real.

(...)

9.1.4.2 Gastos

282. *Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.* (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA LICENCIA AMBIENTAL

Los derechos que deben cancelarse para el otorgamiento de la licencia ambiental, deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente, de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 244011-Licencias, registro y salvoconducto, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR, haciendo el registro total de éstos, en el momento en que se causa la obligación; en tanto que los gastos que se derivan de la ejecución de las actividades en ejercicio de la licencia otorgada, deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, en la medida en que se vayan causando los daños que son objeto de reparación ambiental, como producto de la operación, compaginando así la correcta asociación de ingresos, costos y gastos.

2. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA SENTENCIA

El valor presente neto de la indemnización que URRÁ S.A. debe pagar a las comunidades indígenas a lo largo de un período de 15 años en virtud de la sentencia emitida por la Corte Constitucional, y de la cual no se constituyó oportunamente el pasivo estimado, se debe reconocer como un pasivo real mediante un débito en la subcuenta 580812-Sentencias de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, dado que contra ella no procede recurso.

10.2 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUANTAS DE ORDEN CONTABILIDAD**CONCEPTO 20122000016321 DEL 01-06-12**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
		3	
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las Cuentas de orden
		1.2	Normas técnicas relativas estados, informes y reportes contables
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
		3.1	1926 Derechos en fideicomiso
		3.2	8355 Ejecución de proyectos de inversión
		3.3	9355 Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema		Reconocimiento por parte de Aguas de Sucre S.A. E.S.P. como ente gestor, de los recursos ejecutados en los planes departamentales de agua - PDA

Doctora

ANA MILENA GONZÁLEZ BOHÓRQUEZ

Contadora

Aguas de Sucre S.A. E.S.P.

Sincelejo, Sucre

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001457-2, en la cual informa que los recursos aportados por la Nación, el Departamento y los Municipios para el desarrollo del Plan Departamental de Aguas de Sucre son administrados mediante fiducia constituida por la Gobernación de Sucre, actuando como gestor de éste la Empresa Aguas de Sucre S.A. Esta empresa es la encargada de contratar y autorizar los pagos a los contratistas durante el desarrollo del proyecto a través del Consorcio fiduciario, operaciones que son reconocidas en cuentas de orden así: Los ingresos o recursos depositados en la fiducia en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y los gastos o pagos ejecutados en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

Con base en lo anterior, la Empresa consulta en función de gestor en el Plan departamental de Aguas del Departamento de Sucre, lo siguiente:

1- "¿Debe la Empresa Aguas de Sucre además de utilizar estas cuentas de orden para el registro de ingresos y egresos efectuados en el FIA, reflejarlos en el Estado de Actividad Financiera y Social, siendo que estos no ingresan directamente a sus cuentas bancarias?

- 2- ¿Debe la empresa Aguas de Sucre, llevar en su contabilidad como Activo un encargo fiduciario que no constituyó?
- 3- ¿Qué otras cuentas, además de las cuentas de orden se deben utilizar por parte del Gestor Aguas de Sucre S.A. E.S.P.?"

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para determinar el tratamiento contable que debe adoptar el gestor (Empresa de Servicios Públicos o Departamentos), ejecutor de los recursos de los Planes Departamentales de Aguas (PDA), es necesario considerar que el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en el párrafo 311 prescribe, que "Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se



requiere realizar seguimiento y control." (Subrayado fuera de texto)..

En desarrollo de lo anterior, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP, incorporó la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO que se describe como:

"Representa el valor de los derechos fiduciarios originados en virtud de la celebración de contratos de fiducia mercantil, que dan al fideicomitente la posibilidad de ejercerlos de acuerdo con el acto constitutivo o la Ley."

La cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuya descripción es la siguiente, "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos."

Adicionalmente, la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN presenta la siguiente descripción: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos."

De otra parte el párrafo 375 de las Normas Técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables, establece:

"Las Notas a los estados contables básicos corresponden a la información adicional de carácter general y específico, que complementa los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales; (...)"

Ahora, para el reconocimiento de los aportes efectuados por el ente gestor al PDA, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, en los numerales 12 y 13, prescribe:

"La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los bienes destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que debe mantenerse separado contablemente, de los bienes propios del fiduciario y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. En la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario, se generan para la entidad contable pública, unos derechos en fideicomiso."

En ese sentido, el procedimiento contable considera la constitución del patrimonio autónomo, el pago de obligaciones por la sociedad fiduciaria, la actualización de los derechos en fideicomiso y la restitución de remanentes.

13. CONSTITUCIÓN DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO

La constitución del patrimonio autónomo debe efectuarse por el valor de transferencia de los bienes y derechos a la Sociedad Fiduciaria, para lo cual se debita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acredita la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido. Cuando el activo tenga asociadas depreciaciones, provisiones, valorizaciones y su correspondiente superávit, el registro contable debe considerar la disminución de estos conceptos. La diferencia que se presente se reconoce en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS o en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, según corresponda." (Subrayado fuera de texto)..

El numeral 15 del mismo procedimiento contempla que:

"Los derechos en fideicomiso deben actualizarse por lo menos una vez al mes, con base en la información que suministre la Sociedad Fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, reconocido en el período contable. Por su parte, los menores valores obtenidos, con respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, previa disminución del ingreso por la utilidad, reconocido en el período contable, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO."

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas nos permitimos señalar:

En la medida que el gestor sea el Departamento o una Empresa de Servicios Públicos de carácter público o mixto, sin perjuicio de los registros que se puedan originar como fideicomitente, corresponde al Gestor del Plan Departamental de Aguas (PDA) como entidad ejecutora, acumular en su contabilidad, la información total del proyecto de inversión (activos, pasivos, ingresos y gastos), durante toda la vida del proyecto, lo cual se realizará en los diferentes momentos de la ejecución del mismo.

Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN

DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), o un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, si se trata de pasivos e ingresos.

Adicionalmente, se debe revelar en notas a los estados contables la información necesaria para el razonable entendimiento de este tipo de operaciones.

En consecuencia, respecto de sus preguntas, se puede afirmar:

1- Cuando el ente gestor es una Empresa de Servicios Públicos, el control de los ingresos y los gastos lo realiza esta empresa en cuentas de orden, sin afectar el estado de Actividad, financiera, económica, social y ambiental.

2- El reconocimiento de los derechos fiduciarios corresponde realizarlo a cada una de las entidades que aportan recursos al PDA. Ahora bien, si la Empresa Aguas de Sucre S.A. desembolsó recursos propios al plan, caso en el cual actúa como fideicomitente por esos derechos, estos deben registrarse mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil- Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN

FIDEICOMISO, con crédito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De otra parte, con base en la información suministrada por la entidad fiduciaria, el fideicomitente debe actualizar el valor de los derechos que le correspondan. En consecuencia, los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, reconocido en el período contable. Por su parte, los menores valores obtenidos, con respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, previa disminución del ingreso por la utilidad, reconocido en el período contable, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

3- La entidad gestora reconoce en cuentas de orden las operaciones relacionadas con el desarrollo del proyecto de conformidad con lo indicado anteriormente, en lo relacionado con su rol de gestora.

CONCEPTO 20122000024681 DEL 31-08-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
	Subtema	1.1.1	Conservación de la revelación de saldos en cuentas de orden

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1401 Ingresos no tributarios
		1.2	4815 Ajuste de ejercicios anteriores
Subtema		Reconocimiento de las multas impuestas antes y no contabilizadas a favor del Dirección Nacional de Estupefacientes, por infracción a la ley a la Ley 30 de 1986	

Doctora
 MARÍA MERCEDES PERRY FERREIRA
 Representante Legal
 Dirección Nacional de Estupefacientes - En Liquidación
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente No. 2012-550-002472-, mediante el cual formula consulta en los siguientes términos: “Durante el proceso de liquidación de la Dirección Nacional de Estupefacientes, que inició de acuerdo a lo establecido en el Decreto 3183 del 2 de septiembre de 2011 (sic), se ha venido adelantando gestiones de saneamiento contable de las cifras reflejados (sic) en los estados contables de la entidad.

El 89.60% del total de los activos reflejados en la contabilidad consolidada de la DNE en Liquidación al corte del 30 de junio de 2012 corresponde a la cartera de multas por infracción a la Ley 30 de 1986, por lo cual el Grupo de Cobro Coactivo presentó al Comité de Sostenibilidad Contable un informe donde identifica que de las 32.804 multas registrado en la base de datos de Cobro Coactivo, 20.165 multas corresponden a multas prescritas por tener más de cinco años de impuestas, que ascienden a la suma de \$3.068.179.040 miles de pesos, es decir el 57.67% del total de dicha cartera.

Además, informa que “...dentro de las 20,165 multas prescritas, se hizo una revisión individual de 1.099 expedientes de multados, a los cuales se encontró que ya se tienen agotadas todas las gestiones administrativas y jurídicas para su cobro y por lo tanto, esta cartera no presenta ninguna posibilidad de recuperación”.

Por lo anterior y en atención al concepto 20122000011711 del 27 de abril de 2012, emitido por la Contaduría General de la Nación, sobre el manejo de la misma cartera por parte del Ministerio de Justicia y del Derecho, mediante el cual concluyen lo siguiente:

Ahora bien, si no obstante las acciones administrativas realizadas no es posible el recaudo de la multa, una vez realizado el análisis jurídico correspondiente se determina la extinción del derecho por causas diferentes a cualquier forma de pago, la entidad procederá, por tratarse de una entidad de Gobierno General y dado que los ingresos respectivos no provienen de la venta de bienes o la prestación de servicios individualizales, se debe proceder a retirar de la contabilidad el mencionado derecho reconocido, mediante un débito a la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y como contrapartida un crédito a la subcuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este caso, si la entidad considera que es pertinente ejercer algún control adicional, por cuanto a pesar de que la posibilidad de recuperación sea incierta, pero el derecho aún presta mérito ejecutivo, puede efectuar su registro alternamente debitando la subcuenta 831536-Deudores de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, y acreditando

la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por lo anterior, solicitamos muy comedidamente nos ilustren sobre lo siguiente:

1. De acuerdo al concepto mencionado, el saldo saneado por cuentas prescritas no requiere que se reflejen contablemente en Cuentas de Orden, pero teniendo en cuenta el principio contable de Prudencia, hasta tanto no se culmine el proceso de verificación donde se evidencia que se agotaron las gestiones administrativas y jurídicas, solicitamos nos instruyan si deben permanecer reflejadas en Cuentas de Orden.

2. Adicionalmente, existen multas impuestas a favor de la DNE por infracción a la Ley 30 de 1986 que no habían sido reportadas a la Contabilidad, las cuales fueron impuestas antes del 2 de septiembre de 2011 y actualmente se están reflejando en dicha cartera cuya contrapartida ha sido la cuenta contable 4815-Ajustes de Ejercicios Anteriores - Otros Ingresos; sin embargo, nos surge la inquietud si el tratamiento contable es el correcto o se debe afectar directamente la cuenta contable 3260-Patrimonio de Entidades en Liquidación, debido a la situación jurídica actual de entidad.”

Damos respuesta a su consulta, el orden en que fueron planteadas las inquietudes:

CONSIDERACIONES

1) Permanencia de saldos en cuentas de orden:

El párrafo 307 del Régimen de Contabilidad Pública señala que“(...) representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados (...)” y el párrafo 311 del mismo texto normativo indica que “Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control”. (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, como: “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles. Así mismo registra los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo, que a criterio de la entidad contable pública requieran ser controlados.” (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891506-Activos Retirados.”

2. Reconocimiento de las multas impuestas a favor del DNE, por infracción a la ley a la Ley 30 de 1986, impuestas antes del 2 de septiembre de 2011 y que no han sido contabilizadas.

El Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, así: *“Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”*. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Del mismo modo, indica que se acredita con: *“1- El valor del reconocimiento de ingresos de periodos contables anteriores”*. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando, se concluye:

1) Permanencia de saldos en cuentas de orden:

Conforme a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, los derechos retirados por castigo pueden

registrarse en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, con contrapartida en la subcuenta 891506-Activos Retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr.) en forma potestativa por parte de la entidad, ya que como lo expresa la norma, su registro atenderá al control que en criterio de la entidad contable pública requieran efectuar a los derechos retirados. En caso que estimen necesario el registro; este deberá hacerse debitando la subcuenta 831536-Deudores de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

2. Reconocimiento de las multas impuestas a favor del DNE, por infracción a la ley a la Ley 30 de 1986, impuestas antes del 2 de septiembre de 2011 y que no han sido contabilizadas.

De acuerdo con la normatividad expuesta, para reconocer el valor de las infracciones impuestas en el año 2011 y que no fueron incorporadas en ese momento a la contabilidad, la entidad debe registrar un débito a la cuenta subcuenta 140102-Multas de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con crédito a la subcuenta 481554-Ingresos Fiscales, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

10.2 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS SOPORTES, COMPROBANTES Y LIBROS DE CONTABILIDAD

CONCEPTO 20122000021351 DEL 25-07-12
ESTE CONCEPTO MODIFICA EL NUMERAL 1 DE LAS CONCLUSIONES DEL EXPEDIENTE
20122000012791 DEL 08-05-12

1 5	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Documentos soporte para el registro de la sobretasa y el porcentaje ambiental

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1110 Depósitos en Instituciones financieras 1401 No tributarios
	Subtema	1.1.1	Registro contable que deben efectuar las CAR's para reconocer el giro de los recursos por parte de los municipios



3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1110 Depósitos en Instituciones financieras 4110 No tributarios
	Subtema	1.1.1	Registro contable que deben efectuar las CAR para reconocer los intereses de mora generados en el giro extemporáneo de los recursos por parte de los municipios y distritos

4	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Prudencia
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de las CAR de los intereses de mora imputados a cargo de los contribuyentes del impuesto predial

6	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la sobretasa y de los intereses generados en el pago del impuesto predial

Doctora

ALEXANDRA CHARRIA HURTADO

Contadora (E.)

Corporación Autónoma Regional del Valle

Santiago de Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-002052-2, en la cual solicita dar alcance al concepto 2012-200-0012791, teniendo en cuenta las siguientes consideraciones:

- En virtud de lo indicado en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 y en el Decreto 1339 de 1994, la Corporación Autónoma Regional ha venido causando la cuenta por cobrar a los municipios por concepto del Porcentaje y Sobretasa Ambiental, empleando como documento soporte los informes enviados por los municipios sobre el recaudo de los recursos.
- Para efectos del registro del recaudo, la entidad emplea como documento soporte el reporte de recaudo de los bancos de la entidad donde

se indica el valor transferido por las Tesorerías Municipales.

En virtud de lo anterior y toda vez que la Corporación no tiene la facultad legal para facturar, cobrar recaudar y contabilizar los valores recaudados por las Administraciones Municipales, solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. Documento soporte o información específica, para el registro de la causación del ingreso por concepto del porcentaje y sobretasa ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble en las Corporaciones Autónomas Regionales y las cuentas contables correspondientes, teniendo en cuenta que la información recibida de los municipios corresponde al documento de liquidación de los recaudos realizados.

2. Documento soporte o información específica, para el registro de los recaudos transferidos por los municipios a la Corporación, por concepto de porcentaje y sobretasa ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble y las cuentas contables correspondientes.
3. Documento soporte o información específica, para el registro de los intereses de mora por los recaudos no pagados o transferidos oportunamente por los municipios a la Corporación, por concepto de porcentaje y sobretasa ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble y las cuentas contables correspondientes.
4. Informar si las Corporaciones Autónomas Regionales, deben efectuar algún registro por concepto de los intereses de mora facturados a los contribuyentes del Impuesto Predial que afecte el Porcentaje y Sobretasa Ambiental. (Actualmente la CVC, solo registra intereses de mora con cargo a los municipios por la no transferencia oportuna de los recursos del porcentaje y la sobretasa ambiental).
5. Especificar si el registro de la causación del ingreso corresponde al valor recaudado por el Municipio.
6. Informar si los registros contables que efectúa actualmente la CVC, se ajusta a lo establecido en el Manual de Procedimientos de la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 44 de la Ley 99 de 1993, señala: “Establécese, en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2o. del artículo 317 de la Constitución Nacional, y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9%. El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo Concejo a iniciativa del alcalde municipal.

Los municipios y distritos podrán optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.

Los municipios y distritos podrán conservar las sobretasas actualmente vigentes, siempre y cuando éstas no excedan el 25.9% de los recaudos por concepto de impuesto predial.

Los recursos que transferirán los municipios y distritos a las Corporaciones Autónomas Regionales por concepto de dichos porcentajes ambientales y en los términos de que trata el numeral 1o. del artículo 46, deberán ser pagados a éstas por trimestres, a medida que la entidad territorial efectúe el recaudo y, excepcionalmente, por anualidades antes del 30 de marzo de cada año subsiguiente al período de recaudación”. (Subrayado fuera de texto).

Los artículos 1 y 2 del Decreto 1339 de 1994, por el cual se reglamenta el porcentaje del impuesto predial a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales, señalan:

“ARTÍCULO 1o. PORCENTAJE DEL IMPUESTO PREDIAL.

Los concejos municipales y distritales deberán destinar anualmente a las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible del territorio de su jurisdicción, para la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, el porcentaje ambiental del impuesto predial de que trata el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, que se podrá fijar de cualesquiera de las dos formas que se establecen a continuación:

1. Como sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial y, como tal, cobrada a cada responsable del mismo, discriminada en los respectivos documentos de pago.

2. Como porcentaje del total del recaudo por concepto del impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9% de tal recaudo.

ARTÍCULO 2o. SOBRETASA. *En el evento de optar el respectivo Concejo municipal o distrital por el establecimiento de una sobretasa a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible, los recaudos correspondientes efectuados por los tesoreros municipales y distritales se mantendrán en cuenta separada y los saldos respectivos serán girados trimestralmente a tales Corporaciones, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la terminación de cada período.*

Los tesoros distritales y municipales no podrán otorgar paz y salvos a quienes no hayan cancelado la totalidad del impuesto predial y la sobretasa. Los intereses que se causen por mora en el pago del impuesto predial se causarán en el mismo porcentaje por la mora en el pago de la sobretasa y serán transferidos a las Corporaciones, en los mismos términos y períodos señalados anteriormente”. (Subrayados fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 117, 119, 337 y 338 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública, expresan:



“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. *Devengo o Causación.* Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

119. *Medición.* Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

(...)

266. Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia. En caso de no reconocer el ingreso, deberá revelarse dicha situación en cuentas de orden contingentes y en las notas a los estados, informes y reportes contables.

(...)

9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

9.2.1 Soportes de contabilidad

337. *Noción.* Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas,

contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.” (Subrayado fuera de texto).

El numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.7. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(...)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“3. REGISTROS CONTABLES EN LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES Y ÁREAS METROPOLITANAS

Con base en la información suministrada por los municipios y distritos, las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas reconocerán el ingreso por concepto del porcentaje o sobretasa ambiental al impuesto predial debitando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

El recaudo de los valores girados por los municipios y distritos se registra debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS.

El recaudo de los intereses de mora generados por el giro extemporáneo de los recursos por parte de los municipios y distritos se reconoce debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS”.

Por su parte, la Contaduría General de la Nación mediante el numeral 1) de las conclusiones del expediente 2012-200-0012791 del 8 de mayo de 2012, respecto a la causación del ingreso por parte de las Corporaciones Autónomas Regionales, señaló:

“La CVC debe reconocer los ingresos por concepto del porcentaje y sobretasa ambiental, en el momento en que el municipio le suministre la información de las declaraciones tributarias o actos administrativos en firme, la cual se constituye en el documento soporte que establece el derecho de cobro por parte de la Corporación, sobre la base del monto que le corresponde a la Corporación, de conformidad con lo establecido en la Ley 99 de 1993 y lo regulado por los respectivos Concejos municipales”. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Preguntas 1 y 2

Las Corporaciones Autónomas Regionales (CAR) deben causar los ingresos por concepto del porcentaje y sobretasa ambiental, de acuerdo con la modalidad que hayan definido los municipios para destinar los recursos a dichas entidades. Por tanto, para el caso de la sobretasa ambiental, las CAR deben reconocer los ingresos por este concepto en el momento en que los municipios les suministren la información sobre las declaraciones tributarias o actos administrativos en firme, la cual se constituye en el documento soporte para el registro.

Cuando los municipios hayan optado por el porcentaje ambiental, las CAR deben reconocer los ingresos en el momento en que los municipios le suministren la información sobre el recaudo del impuesto predial, la cual se convierte en el documento soporte para el registro. Lo anterior, por cuanto de conformidad con el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 y el Decreto 1339 de 1994, el derecho se genera en el momento en que se recauden los recursos.

Para estos efectos, las Corporaciones deben ponerse de acuerdo con los respectivos municipios sobre las características, tiempos y requisitos de los soportes mediante los cuales se oficializan los derechos de las primeras, en cada una de las modalidades.

Con la expedición de este concepto, se modifica el numeral 1) de las conclusiones del expediente 2012-200-0012791 del 8 de mayo de 2012, relacionado con la causación del ingreso por concepto del porcentaje y sobretasa ambiental por parte de las Corporaciones Autónomas Regionales.

Pregunta 5.

El documento soporte para efectos de reconocer el giro de los recursos de los Municipios a las CAR, podrá

corresponder al que para estos efectos acuerden l as partes.

De otra parte, el registro contable que deben efectuar las CAR para reconocer el giro de los recursos por parte de los municipios, corresponde a un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS, previa causación del ingreso correspondiente.

Pregunta 3

Respecto al documento soporte para efectuar el reconocimiento de los intereses de mora generados en el giro extemporáneo de los recursos por parte de los municipios y distritos a las CAR, corresponde a la entidad de acuerdo con sus políticas y procedimientos internos definir cual documento es el idóneo para efectuar este registro, teniendo en cuenta que puede ser de origen interno o externo.

En lo referente a los registros contables, de conformidad con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas, estos intereses se reconocen en el momento de su recaudo mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Pregunta 4

En cuanto a si las CAR deben efectuar algún registro por concepto de los intereses de mora imputados a cargo de los contribuyentes del Impuesto Predial, el artículo 2 del Decreto 1339 de 1994 establece que solo para el caso de la sobretasa, los intereses de mora que se generen en el pago del impuesto predial se deben causar en el mismo porcentaje por la mora en el pago de la sobretasa, razón por la cual con la información suministrada por los municipios, las CAR deben proceder a reconocer la cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

En caso de que existan circunstancias que pongan en duda la certeza de su percepción, en virtud del principio de prudencia podrán reconocerse inicialmente en cuentas de orden contingentes y en el momento de su recaudo, reconocerse el ingreso respectivo, sin detrimento de las revelaciones que deban efectuarse en las respectivas notas a los estados contables.

**Pregunta 6.**

La Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca (CVC), debe proceder a realizar los ajustes correspondientes en el reconocimiento de la sobretasa y de los intereses

generados en el pago del impuesto predial como se indica en los anteriores puntos de este concepto.

CONCEPTO 20122000039321 DEL 04-12-12

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Normatividad vigente para la apertura y registro de los libros principales y auxiliares y obligación de firmarlos

Doctora

ANA DORIS CHINCHILLA PABÓN

Secretaria de Hacienda

Municipio Floridablanca, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003308-2 mediante la cual manifiesta:

"(...) motivada por (sic) Comité Técnico del equipo Financiero que apoya mi gestión en la Secretaría de Hacienda del Municipio de Floridablanca (Santander): Se solicita el concepto, sobre cuál es la normatividad vigente para la apertura y registro de los Libros Principales y Auxiliares; y la obligación de que estos se encuentren digitalmente firmados o impresos. (...)"

CONSIDERACIONES:

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 336, 343 al 353, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad"

(...)

336. Los soportes, comprobantes y libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y pueden ser elaborados, a elección del representante legal, en forma manual o automatizada de acuerdo con la capacidad tecnológica y operativa de la entidad contable pública que se trate.

(...)

9.2.3. Libros de contabilidad

343. Los libros de contabilidad principales son el Diario y el Mayor, los cuales presentan en forma resumida los registros de transacciones, hechos y operaciones. El Libro Diario presenta en los movimientos débito y crédito de las cuentas, el registro cronológico y preciso de las operaciones diarias efectuadas, con base en los comprobantes de contabilidad. Por su parte, el Libro Mayor contiene los saldos de las cuentas del mes anterior, clasificados de manera nominativa según la estructura del Catálogo General de Cuentas; las sumas de los movimientos débito y crédito de cada una de las cuentas del respectivo mes, que han sido tomadas del Libro Diario; y el saldo final del mismo mes. Tratándose de las entidades societarias, el libro de socios o accionistas es un libro principal, y contiene el registro de las acciones, cuotas o partes de interés social de cada uno de los socios y los movimientos de las mismas.

344. Los libros de contabilidad auxiliares contienen los registros contables indispensables para el control detallado de las transacciones y operaciones de la entidad contable pública, con base en los comprobantes de contabilidad y los documentos soporte.

345. Los libros de contabilidad principales se oficializan mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal de la entidad contable pública, la cual debe conservarse. Las autorizaciones de

folios posteriores deben efectuarse mediante acta con las mismas formalidades de la de apertura y conservarse. Los libros de contabilidad principales de las entidades contables públicas obligadas a inscribirse en el Registro Mercantil, se registran en la Cámara de Comercio de la jurisdicción, lo cual corresponde a la oficialización de los libros. Estos requisitos son indispensables para iniciar válidamente el proceso de registro de las operaciones. (Subrayado fuera de texto).

346. En el acta de apertura o de autorización de folios se indicará, por lo menos, el nombre de la entidad contable pública, el nombre del libro, la fecha de oficialización y el número de folios a utilizar con numeración sucesiva y continua. En eventos de caso fortuito o fuerza mayor que ocasionen la destrucción o pérdida de los libros, debe oficializarse uno nuevo, bajo la responsabilidad del Representante Legal.

347. Los libros de contabilidad deben llevarse en castellano, contener el número y fecha de los comprobantes de contabilidad que le sirven de respaldo, de forma que garantice la integridad de la información contable pública.

348. Los errores de reconocimiento de transacciones deben corregirse mediante anotaciones al pie de la página respectiva o por cualquier otro mecanismo que permita evidenciar su corrección. En el caso de los libros de contabilidad físicos la anulación de un folio debe hacerse sobre el mismo folio, indicando la causa y fecha de la anulación y el nombre y firma del funcionario que autoriza la anulación.

349. Tratándose de los libros de contabilidad físicos y virtuales, no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, hacer interlineaciones, borrar o eliminar información, o efectuar correcciones sobre los registros. Adicionalmente, en los libros físicos no está permitido hacer raspaduras, tachar, mutilar, arrancar las hojas o cambiar el orden de las mismas.

9.2.4. Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

350. La tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de la responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces, el cual podrá designar mediante acto administrativo, esta responsabilidad. (Subrayado fuera de texto).

351. Cuando las entidades contables públicas preparen la contabilidad por medios electrónicos, debe preverse que tanto los libros de contabilidad principales como los auxiliares y los estados contables puedan consultarse e imprimirse. La conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad puede efectuarse, a elección del representante legal, en papel o cualquier otro

medio técnico, magnético o electrónico, que garantice su reproducción exacta. (Subrayado fuera de texto).

352. El representante legal o quien haga sus veces, o el servidor público responsable de la tenencia, conservación y custodia, denunciarán ante las autoridades competentes la pérdida o destrucción de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad. En este caso deberá ordenarse de inmediato, por parte del representante legal, la reconstrucción de la información, en un período que no podrá exceder de seis (6) meses. Para la reconstrucción se tomarán como base los comprobantes de contabilidad, los documentos soporte, los estados contables, los informes de terceros, las copias grabadas en medios magnéticos, microfilmes, microfichas y demás instrumentos que se consideren pertinentes.

353. El término de conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de diez (10) años, contados a partir del 31 de diciembre del período contable al cual corresponda el soporte, comprobante y libro de contabilidad, sin perjuicio de las normas específicas de conservación documental que señalen las autoridades competentes”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

La normatividad vigente para la apertura y registro de los libros de contabilidad de las entidades y organismos que deben aplicar el Régimen de Contabilidad Pública, es la referida en las Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, descritas en las consideraciones.

Sobre la filmación o impresión de los libros, los párrafos 336 y 351 de las normas técnicas citadas indican que los libros de contabilidad pueden ser elaborados, a elección del representante legal, en papel o en cualquier otro medio técnico, magnético o electrónico, en forma manual o automatizada de acuerdo con la capacidad tecnológica y operativa de la entidad contable pública, razón por la cual es necesario que la entidad defina una política sobre la forma como llevará los libros oficiales de contabilidad, en concordancia con las reglas estipuladas para tal propósito en el Régimen de Contabilidad Pública. Cuando la contabilidad se prepare por medios electrónicos, debe preverse, que los libros de contabilidad principales y auxiliares, posibiliten su consulta, y cuando se requiera, su respectiva impresión.

Por otra parte, es pertinente precisar que la norma establece la formalidad de un acta firmada por el representante legal, con anterioridad a los registros que se consignen en los mismos, pero no prescribe la formalidad de firmarlos cuando estos se impriman, pues esta última exigencia solo aplica a los Estados contables que deben certificarse.

**CONCEPTO 20122000041231 DEL 26-12-12**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Consideraciones sobre soportes de comprobantes de egresos y firma del beneficiario de un pago electrónico.

Doctor

LUIS ORLANDO CASTAÑEDA FIQUITIVA

Tesorero General

Municipio de Cota

Cota, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-5500-03450-2, en la cual consulta:

“En esta oportunidad agradecemos su concepto sobre el tratamiento que debe darse en los procesos de entrega de cheques por pagos a contratistas y proveedores, relacionados con la formalización de los comprobantes de egreso, toda vez que esta Alcaldía históricamente ha utilizado un libro de contabilidad para dejar constancia de la entrega al beneficiario del pago, en donde firma con número de cédula y huella del índice derecho, por lo anterior planteamos lo siguiente:

1. Dado el volumen de giros, consultamos si a cambio del registro manual en el libro de contabilidad podemos generar un listado de cheques girados originado por el sistema de información el cual servirá como constancia del recibido de cheques.

2. De otra parte queremos conocer el tratamiento idóneo que se debe registrar con los pagos efectuados a través de transferencia electrónica, en el sentido que si además del soporte generado por el banco que realiza el abono en cuenta se requiere que en el egreso se registre la firma del beneficiario del pago”.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

335. *Noción. Las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad definen criterios uniformes para que las entidades contables públicas realicen el registro de las transacciones, hechos y operaciones relacionados con sus actividades. Estas normas comprenden las formalidades de tenencia, conservación y custodia y reconstrucción de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad; la oficialización de los libros de contabilidad; la clasificación de los documentos soporte, y la elaboración de los comprobantes de contabilidad, con el fin de garantizar la legalidad, autenticidad e integridad de la información contable pública y su posterior exhibición para efectos de inspección, vigilancia y control por parte de las autoridades que los requieran.*

336. *Los soportes, comprobantes y libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y pueden ser elaborados, a elección del representante legal, en forma manual o automatizada de acuerdo con la capacidad tecnológica y operativa de la entidad contable pública que se trate.*

9.2.1 Soportes de contabilidad

337. *Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarlos y conservarse*

en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad (Subrayado fuera de texto).

9.2.2 Comprobantes de contabilidad

339. Noción. Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se resumen las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales de la entidad contable pública y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente. (...) Deben elaborarse en castellano con base en los documentos soporte, indicando la fecha, origen, descripción y cuantía de las operaciones, cuentas afectadas, personas que los elaboran y autorizan y numerarse en forma consecutiva y continua; su codificación se hará de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas.

340. Las entidades contables públicas deben elaborar, entre otros, comprobantes de contabilidad de Ingreso, Egreso y General. (...) El comprobante de ingreso resume las operaciones relacionadas con el recaudo de efectivo o documento que lo represente. El comprobante de egreso constituye la síntesis de las operaciones relacionadas con el pago de efectivo o su equivalente. (...) Por su parte, el comprobante general resume las operaciones relacionadas con movimientos globales o de integración, tales como estimaciones, ajustes, correcciones y otras operaciones en las que no interviene el efectivo o su equivalente. (Subrayado fuera de texto).

341. Los comprobantes deben incorporar información de máximo un mes, por medios manual, mecánico o electrónico y conservarse de manera que sea posible su verificación posterior. Podrán agrupar o resumir varias operaciones realizadas por las diversas áreas de la entidad contable pública.

9.2.3 Libros de contabilidad

342. Noción. Los libros de Contabilidad son estructuras que sistematizan de manera cronológica y nominativa los datos obtenidos de las transacciones, hechos y operaciones que afectan la situación y la actividad de las entidades contables públicas. Estos libros permiten la construcción de la información contable pública y son la base para el control de los recursos,

por lo cual se constituyen en soporte documental. Los libros de contabilidad se clasifican en principales y auxiliares.

343. Los libros de contabilidad principales son el Diario y el Mayor, los cuales presentan en forma resumida los registros de transacciones, hechos y operaciones. El Libro Diario presenta en los movimientos débito y crédito de las cuentas, el registro cronológico y preciso de las operaciones diarias efectuadas, con base en los comprobantes de contabilidad. Por su parte, el Libro Mayor contiene los saldos de las cuentas del mes anterior, clasificados de manera nominativa según la estructura del Catálogo General de Cuentas; las sumas de los movimientos débito y crédito de cada una de las cuentas del respectivo mes, que han sido tomadas del Libro Diario; y el saldo final del mismo mes. Tratándose de las entidades societarias.

(...)

344. Los Libros de contabilidad auxiliares contienen los registros contables indispensables para el control detallado de las transacciones y operaciones de la entidad contable pública, con base en los comprobantes de contabilidad y los documentos soporte.

(...)

347. Los libros de contabilidad deben llevarse en castellano, contener el número y fecha de los comprobantes de contabilidad que le sirven de respaldo, de forma que garantice la integridad de la información contable pública.

(...)

349. Tratándose de los libros de contabilidad físicos y virtuales, no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, hacer interlineaciones, borrar o eliminar información, o efectuar correcciones sobre los registros. Adicionalmente, en los libros físicos no está permitido hacer raspaduras, tachar, mutilar, arrancar las hojas o cambiar el orden de las mismas".

9.2.4 Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

"351. Cuando las entidades contables públicas preparen la contabilidad por medios electrónicos, debe preverse que tanto los libros de contabilidad principales como los auxiliares y los estados contables puedan consultarse e imprimirse. La conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad puede efectuarse, a elección del representante legal, en papel o cualquier otro medio técnico, magnético o electrónico, que garantice su reproducción exacta" (...).



CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) establece como documento soporte de los registros contables, todo escrito o relación que le permita a la entidad sustentar la razonabilidad de sus operaciones, así como el origen y desarrollo de cada una de ellas. Estos documentos pueden ser de origen interno o externo. Los documentos soporte, son necesarios para el registro contable de los hechos financieros, económicos y sociales con el fin de que respalden dichos registros, para que la información pueda ser verificable y comprobable.

Así las cosas, y teniendo en cuenta que la información contable pública está orientada a satisfacer las necesidades informativas de los usuarios, la información contable debe ser confiable, relevante y comprensible, en donde los soportes, comprobantes y libros de contabilidad garantizan la legalidad, autenticidad e integridad de la información contable pública.

Corresponde a la administración establecer políticas y criterios definidos conforme a las disposiciones legales,

sobre los documentos soportes idóneos y sobre las formas de proceder frente a las legalizaciones de dichos anticipos.

Con relación a los pagos efectuados a través de transferencia electrónica, en el sentido que si además del soporte generado por el banco que realiza el abono en la cuenta se requiere que en el egreso se registre la firma del beneficiario del pago, es la entidad concedora de su operatividad, a la que le corresponde, implementar los procedimientos administrativos de acuerdo con sus necesidades y de conformidad con las disposiciones legales, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determinen los documentos soportes requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad.

Así las cosas, la entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos y requisitos más idóneos que permitan soportar los registros contables de los egresos y que adicionalmente faciliten los procesos de gestión, control fiscal, control interno y demás actividades que puedan desprenderse de la contabilidad.

10.2.1. Soportes de contabilidad

CONCEPTO 20122000001771 DEL 08-02-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/ Soportes de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Viabilidad de legalizar gastos del exterior con base en facturas escaneadas y recibidas electrónicamente de cada una de las misiones acreditadas de Colombia en el Exterior

Doctora
ARAMINTA BELTRÁN ORREGO
Directora Administrativa y Financiera
Ministerio de Relaciones Exteriores
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000006-2, mediante la cual solicita "(...) se conceptúe si de acuerdo con las normas fiscales, y de contabilidad pública, es permitido legalizar gastos del

exterior con base en facturas escaneadas y recibidas electrónicamente de cada una de las misiones acreditadas de Colombia en el Exterior".

CONSIDERACIONES

Para responder a su pregunta es necesario remitirse al artículo 251 del Código de Procedimiento Civil, el cual define el término documento como *“los escritos, impresos, planos, dibujos, cuadros, fotografías, cintas cinematográficas, discos, grabaciones magnetofónicas, radiografías, talones, contraseñas, cupones, etiquetas, sellos y, en general, todo objeto mueble que tenga carácter representativo o declarativo, y las inscripciones en lápidas, monumentos, edificios o similares”* (Subrayados fuera de texto).

El documento electrónico, o mensaje de datos en términos del artículo 2º de la Ley 527 de 1999 es *“La información generada, enviada, recibida, almacenada o comunicada por medios electrónicos, ópticos o similares, como pudieran ser, entre otros, el intercambio electrónico de datos (EDI), internet, el correo electrónico, el telegrama, el télex o el telefax”* y el artículo 5º establece que *“No se negarán efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a todo tipo de información por la sola razón de que esté en forma de mensaje de datos”* y el 8º de la misma ley señala que *“Cuando cualquier norma requiera que la información sea presentada y conservada en su forma original, ese requisito quedará satisfecho con un mensaje de datos”*.

En ese sentido, el artículo 28 de la Ley 962 de 2005, por la cual se dictan disposiciones sobre racionalización de trámites y procedimientos administrativos de los organismos y entidades del Estado y de los particulares que ejercen funciones públicas o prestan servicios públicos, establece que *“Los libros y papeles del comerciante deberán ser conservados por un periodo de diez (10) años contados a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante, pudiendo utilizar para el efecto, a elección del comerciante, su conservación en papel o en cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta. Igual término aplicará en relación con las personas, no comerciantes, que legalmente se encuentren obligadas a conservar esta información”* (Subrayado fuera de texto)..

En relación con la supresión de trámites, el artículo 173 del Decreto 0019 del 10 de enero de 2012, por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la Administración Pública, expedido en cumplimiento de las funciones que para ese efecto le otorgó el Congreso de la República al primer mandatario mediante el denominado Estatuto Anticorrupción (Ley 1474 de 2011), señala que *“Los libros podrán llevarse en archivos electrónicos, que garanticen en forma ordenada la inalterabilidad, la integridad y seguridad de la información, así como su conservación. El registro de los libros electrónicos se adelantará de acuerdo con la reglamentación que*

expedida por el Gobierno Nacional” (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 19 de la Ley 594 de 2000 por medio de la cual se dicta la Ley General de Archivos y se dictan otras disposiciones determina que *“Las entidades del Estado podrán incorporar tecnologías de avanzada en la administración y conservación de su archivos, empleando cualquier medio técnico, electrónico, informático, óptico o telemático”*, siempre y cuando cumplan con los requisitos allí establecidos.

Por su parte, el numeral 336 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece que *“Los soportes, comprobantes y libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y pueden ser elaborados, a elección del representante legal, en forma manual o automatizada (...)”* y el numeral 337 señala que los documentos soporte *“(…) Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivar y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos”* (Subrayados fuera de texto).

El numeral 349 del PGCP establece que *“Tratándose de los libros de contabilidad físicos y virtuales, no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, hacer interlineaciones, borrar o eliminar información, o efectuar correcciones sobre los registros”*.

La definición clásica de documento, del Código de Procedimiento Civil, no elimina la posibilidad de la existencia de documentos incorporados en medios diferentes a los físicos, pues, como se deduce de las definiciones y normas citadas, es documento todo bien mueble que tenga carácter representativo o declarativo, como lo es evidentemente un mensaje de datos. En consecuencia, *“el documento electrónico no es un nuevo tipo o forma de documento, es simplemente un documento contenido en un medio distinto al tradicional y cuyo contenido solo puede ser entendido por el hombre por medio de una máquina traductora que por lo general es el computador”*.

El Consejo Estado, en fallo radicado con el expediente 14078 del 26 de septiembre de 2007 manifestó que *“la noción de libro de comercio en general, y de contabilidad en particular, tiene un carácter amplio que comprende tanto el concepto tradicional de hojas, como las cintas magnetofónicas, microfichas, disquetes y demás documentos que la tecnología ha puesto al servicio de los procesos económicos. Así, es el concepto amplio de libro debe tenerse en cuenta cuando quiera que deba calificarse el cumplimiento de la obligación legal de llevar la contabilidad”*, por lo cual los documentos soporte y los libros de contabilidad no requieren la formalidad



del papel para tener validez legal, siendo posible que se tomen como documento soporte, entre otros, las facturas y recibos de caja escaneados, los mensajes de datos y demás documentos físicos o electrónicos que permitan reflejar la “imagen fiel” de hechos, transacciones y operaciones realizadas por la entidad contable pública.

Ahora bien, tratándose de documentos para cuya aceptación la Ley exija la formalidad de la firma electrónica o digital, se deben aplicar las normas que sobre dicha materia le sean aplicables a la entidad contable pública, en especial, lo señalado en el artículo 28° de la Ley 527 de 1999, en cuanto a los atributos de la firma digital y en el artículo 29 de la misma Ley en relación con las entidades de certificación que sean autorizadas para prestar dichos servicios, normas encaminadas a garantizar que la información que constituye un mensaje de datos permanezca completa e inalterada.

Al respecto, al artículo 15 del Decreto 1747 de 2000 por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 527 de 1999, en lo relacionado con las entidades de certificación, los certificados y las firmas digitales, manifestó que *“Cuando quiera que un suscriptor firme digitalmente un mensaje de datos con su clave privada, y la respalde mediante un certificado digital, se darán por satisfechos los atributos exigidos para una firma digital en el parágrafo del artículo 28 de la Ley 527 de 1999”*.

CONCLUSIÓN

Los precedentes citados evidencian que las entidades contables públicas pueden elaborar y conservar los soportes, comprobantes y libros contables en la forma de mensajes de datos, siempre que se cumplan los requisitos técnicos y jurídicos que para tales efectos se hayan establecido en las normas legales.

En cuanto a las facturas expedidas conforme a la normatividad colombiana o de otros países, que han sido escaneados y enviados por internet, el numeral 354 del PGCPC establece que *“Toda la documentación contable que constituya evidencia de las transacciones, hechos y operaciones efectuadas por la entidad contable pública debe estar a disposición de los usuarios de la información, en especial, para efectos de inspección, vigilancia y control por parte de las autoridades que los requieran”* y el artículo 6° de la Ley 527 de 1999 dispone que *“Cuando cualquier norma requiera que la información conste por escrito, ese requisito quedará satisfecho con un mensaje de datos, si la información que éste contiene es accesible para su posterior consulta...”*, razón por la cual, los mecanismos utilizados para conservar los mensajes de datos deberán permitir su impresión en el momento en que así sea requerido por las respectivas autoridades.

Los criterios señalados en el Régimen de Contabilidad Pública concuerdan con lo indicado por la honorable Corte Constitucional que, mediante Sentencia C-662 de

2000 sobre el principio de los “equivalentes funcionales”, fundamenta un análisis de los propósitos y funciones de la exigencia tradicional del documento sobre papel, para determinar cómo podrían cumplirse esos propósitos y funciones con técnicas electrónicas, expresando allí que *“los documentos electrónicos están en capacidad de brindar similares niveles de seguridad que el papel y, en la mayoría de los casos, un mayor grado de confiabilidad y rapidez, especialmente con respecto a la identificación del origen y el contenido de los datos, siempre que se cumplan los requisitos técnicos y jurídicos plasmados en la ley”*.

En este orden de ideas, si bien es cierto que existe la viabilidad jurídica y contable para que la entidad contable pública pueda generar y conservar los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, a través de cualquier medio técnico que se constituya en un mensaje de datos, con las características e integridad definidas en la ley, debe tenerse en cuenta que la entidad debe garantizar la reproducción exacta de tales documentos mediante diferentes mecanismos, entre ellos su impresión, cuando las autoridades así lo exijan en el momento de ejercer la inspección, la vigilancia o el control.

En relación con la consulta sobre la normatividad tributaria en materia de los requisitos de las facturas que deban cumplir los contribuyentes, este Despacho le informa que por mandato del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, se le asignaron al Contador General de la Nación las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance General de la Nación, determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país para el sector público, y emitir conceptos y absolver consultas relacionadas, por lo cual la Contaduría General de la Nación se abstiene de dar respuesta a consultas que conciernan a las normas tributarias y, en general, a las que no se relacionen con la interpretación y aplicación de la normativa contable pública.

En virtud de las citadas normas constitucionales y legales, el Contador General de la Nación expidió el Régimen de Contabilidad Pública, aplicable a las entidades del Estado, por lo cual le informamos que las normas contables contenidas en el Decreto 2649 de 1993, referenciadas en su comunicación, no le son aplicables al Ministerio de Relaciones Exteriores, entidad que hace parte del ámbito de aplicación de las normas de contabilidad pública expedidas por la Contaduría General de la Nación.

CONCLUSIÓN

Las consideraciones permiten concluir que los soportes, comprobantes y libros de contabilidad pueden elaborarse y conservarse como mensajes de datos siempre que se garantice su acceso e integridad, de manera que puedan

reproducirse en forma impresa cuando así lo exijan las autoridades y para los fines que estas consideren.

En ese sentido, es viable jurídica y contablemente que el Ministerio de Relaciones Exteriores emita y conserve, de manera electrónica, los soportes, comprobantes y libros contables, incluyendo las facturas generadas en el exterior y remitidas mediante el correo electrónico, las cuales deben además contar con las autorizaciones, controles internos y

demás elementos que haya definido la entidad contable pública para ser incorporadas en el proceso contable.

La Contaduría General de la Nación no es competente para determinar los requisitos de las facturas para efectos de la aplicación de las normas tributarias que deben aplicar los contribuyentes de los impuestos que rigen en el país.

CONCEPTO 20122000002011 DEL 08-02-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/ Soportes de contabilidad Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Soportes para la actualización y amortización del cálculo actuarial

Doctora
 MARÍA ELENA VÁSQUEZ
 Profesional Universitario
 Gobernación del Tolima
 Ibagué, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada el pasado 13 de enero con el expediente 2012-550-0000872-2, en la cual informa el procedimiento que viene aplicando la Gobernación del Tolima para la actualización y la amortización del cálculo actuarial, e indica, que al cierre de cada periodo contable no se dispone del valor actualizado del cálculo actuarial, toda vez que el Fondo Territorial de Pensiones (FONPET) suministra dicha información únicamente en abril del año siguiente.

Como consecuencia de lo anterior, cuando se entregan los estados contables a la Contraloría Departamental y ésta inicia su proceso auditor, ya el Ministerio de Hacienda ha publicado la nueva cifra y automáticamente el valor cambia, pese a que se da la explicación correspondiente a la contraloría se deja la observación y se exige que este tema sea incorporado en el plan de mejoramiento a los estados Contables.

Por lo anterior consulta si el procedimiento que viene aplicando la gobernación es el correcto y si es procedente que se presente dicha diferencia.

Sobre el particular le comento lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 337 y 338 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los documentos soporte, señalan:

“337. Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.”



338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad."

Adicionalmente, el numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

"3.7. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(...)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública". (Subrayados fuera de texto).

Con relación a los registros aplicables al cálculo actuarial, los numerales 2, 3, 5 y 6 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece lo siguiente:

"2. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS EMPLEADORAS

(...)

El valor del cálculo actuarial debe actualizarse anualmente en la contabilidad de las entidades contables públicas empleadoras, por lo menos al cierre del período contable.

(...)

Las entidades territoriales y sus descentralizadas revelarán el cálculo actuarial suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 9º de la Ley 549 de 1999, el cual es la base para determinar el monto de la reserva financiera

actuarial y las actualizaciones que sean necesarias de acuerdo con las disposiciones vigentes.

(...)

3. RECONOCIMIENTO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES

El registro del cálculo actuarial de pensiones se realiza afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Se debitan las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (DB) y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db) y se acreditan las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, según corresponda.

(...)

5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL

(...)

El monto de la amortización corresponde al valor que resulta de dividir el total del cálculo actuarial pendiente de amortizar por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto en las disposiciones legales vigentes, que apliquen a cada entidad en particular, contados a partir de la fecha de corte del cálculo actuarial realizado.

El valor de la amortización anual debe cubrir el pasivo pensional exigible del año siguiente.

(...)

6. REGISTROS CONTABLES DE PENSIONES

La amortización se registra con un débito a las subcuentas 510209-Amortización cálculo actuarial de pensiones actuales, 510210-Amortización cálculo actuarial de futuras pensiones y 510211-Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, la subcuenta 520310-Amortización cálculo actuarial futuras pensiones, de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y/o las subcuentas denominadas Contribuciones Imputadas, de las cuentas pertenecientes a los grupos de la Clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, cuando la amortización corresponde a futuras pensiones de personal que participa en las actividades productivas de la entidad contable pública empleadora, y un crédito a las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (Db) y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db), de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, según corresponda".

Adicionalmente, el mismo procedimiento en el numeral 9, define los criterios para el reconocimiento de los pasivos reales de la siguiente manera:

“9. RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DE PENSIONES

El pasivo real de pensiones lo constituye el valor de la nómina de pensionados y los demás pagos relacionados que la entidad debe realizar.

La entidad contable pública empleadora reconoce el pasivo real mediante un crédito a las subcuentas 251001-Pensiones de jubilación patronales, 251002-Retroactivos y reintegros pensionales, 251003-Indemnización sustitutiva, 251004-Auxilio funerario, 251005-Mesadas pensionales no reclamadas, o 251090-Otras prestaciones económicas, según corresponda, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y un débito a la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.”

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que la Gobernación del Tolima no puede registrar contablemente hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados, razón por la cual, si al cierre del periodo

contable no se cuenta con información actualizada por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) no procede realizar registro alguno. Dicho registro solamente se debe hacer cuando se disponga del soporte idóneo, es decir, en el mes de abril.

Por lo anteriormente expuesto, el valor registrado en los estados contables con corte a diciembre 31 necesariamente es diferente al valor actualizado en abril por el MHCP, independientemente que en el último reporte se indique que dicha actualización corresponda al cálculo actuarial estimado con corte a 31 de diciembre.

Si se agrega a lo anterior el hecho de que el reconocimiento de la nómina de pensionados, entre la última actualización del cálculo y el cierre contable, se realiza acreditando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y debitando la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, el saldo a 31 de diciembre de esta última debe ser inferior al del valor inicialmente actualizado.

CONCEPTO 20122000006281 DEL 12-03-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes comprobantes y libros de contabilidad/ Soportes de Contabilidad/Libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Libros de contabilidad sistematizados en entidades públicas

Señora

ADELA OSORIO PULGARÍN

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-000631-2, remitida a esta entidad por la doctora María Lorena Gutiérrez Botero de la Alta Consejería Presidencial para el Buen Gobierno y la Eficiencia Administrativa, en la cual traslada a esta entidad su solicitud relacionada con la aplicación del artículo 173 del Decreto 019 de 2012 en el sentido de que para entidades públicas se exige llevar libros contables físicos, en tanto que para el sector privado ha sido eliminada esta formalidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la supresión de trámites el artículo 173 del Decreto 0019 del 10 de enero de 2012 “*Por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la administración pública*” señala: “LIBROS DEL COMERCIANTE. El artículo 56 del Código de Comercio quedará así: artículo 56. Los libros podrán ser de hojas removibles o formarse por series continuas de tarjetas, siempre que unas y otras estén numeradas, puedan conservarse archivadas en orden y aparezcan autenticadas conforme a la reglamentación del Gobierno.



Los libros podrán llevarse en archivos electrónicos, que garanticen en forma ordenada la inalterabilidad, la integridad y seguridad de la información, así como su conservación. El registro de los libros electrónicos se adelantará de acuerdo con la reglamentación que expida el Gobierno Nacional."

Por su parte, el artículo 19 de la Ley 594 de 2000 por medio de la cual se dicta la Ley General de Archivos y se dictan otras disposiciones determina que "Las entidades del Estado podrán incorporar tecnologías de avanzada en la administración y conservación de sus archivos, empleando cualquier medio técnico, electrónico, informático, óptico o telemático, siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- 1- Organización archivística de los documentos.
- 2- Realización de estudios técnicos para la adecuada decisión, teniendo en cuenta aspectos como la conservación física, las condiciones ambientales y operacionales, la seguridad, perdurabilidad y reproducción de la información contenida en estos soportes, así como el funcionamiento razonable del sistema.

Ahora bien, en relación con la normatividad contable pública, el numeral 336 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, establece en las Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad, que "Los soportes, comprobantes y libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y pueden ser

elaborados, a elección del representante legal, en forma manual o automatizada de acuerdo con la capacidad tecnológica y operativa de la entidad contable pública que se trate."

Así mismo el numeral 349 del PGCP establece que "Tratándose de los libros de contabilidad físicos y virtuales no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, hacer interlineaciones, borrar o eliminar información, o efectuar correcciones sobre los registros. (...)" (Subrayado fuera de texto).

Conforme a las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar

CONCLUSIÓN

Como puede evidenciarse la normatividad contable pública prevé en relación con la forma de llevar los libros de contabilidad que a elección del Representante Legal, las entidades contables públicas pueden llevarlos en forma física o mediante procesos automatizados, empleando para ello cualquier medio técnico, electrónico, informático, óptico o telemático, siempre que se cumplan los requisitos técnicos y jurídicos que para tales efectos ha establecido la norma, como son estar garantizada la conservación, así como la reproducción exacta de tales documentos mediante diferentes mecanismos, entre ellos su impresión, cuando las autoridades así lo exijan en el momento de ejercer la inspección, la vigilancia o el control.

CONCEPTO 20122000016371 DEL 01-06-12

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/ Soportes de contabilidad Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Documentos soportes para legalizar los contratos de cofinanciación entre el Fondo de Desarrollo Local de Negativa y los Hospitales Simón Bolívar III Nivel, Hospital de Negativa II Nivel

Doctora
NYDIA LA ROTTA CALLEJAS
Contadora
Fondo Desarrollo Local de Engativá
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

En atención a su consulta formulada mediante expediente 2012-550-001752-2, en la cual informa que el Fondo de Desarrollo Local de Engativá ha suscrito contratos de cofinanciación con los hospitales Simón Bolívar III Nivel y Hospital de Engativá II Nivel y manifiesta que *“teniendo en cuenta que estos establecimientos son Empresas Sociales del Estado es importante se sirvan dilucidar si cada cobro realizado por los hospitales referenciados al FDL Engativá, deben realizarlo por medio de documento equivalente”*.

Manifiesta adicionalmente que *“de acuerdo al Decreto 2150 DE 1995 (diciembre 5.) Diario Oficial No. 42.137 de 6 de diciembre de 1995 del Ministerio de Justicia y del Derecho, por el cual se suprimen y reforman regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración Pública. En su artículo 19 realizó la SUPRESIÓN DE LAS CUENTAS DE COBRO e identificó que para el pago de las obligaciones contractuales contraídas por las entidades públicas, o las privadas que cumplan funciones públicas o administren recursos públicos, no se requerirá de la presentación de cuentas de cobro por parte del contratista. Además refiere que las órdenes de compra de elementos o las de prestación de servicios, que se encuentren acompañadas de la oferta o cotización presentada por el oferente y aceptada por el funcionario competente, no requerirán de la firma de aceptación del proponente, además, establece que, lo anterior, sin perjuicio de la obligación de la expedición de la factura o cualquier otro documento equivalente cuando los Tratados Internacionales o las Leyes así lo exijan.*

Independientemente que sea una empresa social del estado la factura equivalente es el soporte de los costos y los gastos y debe cumplir con los requisitos mínimos para su validez, también, debe emitirlo la entidad que no está obligada a facturar, el documento equivalente constituye prueba suficiente para soportar los registros contables, al cobrar con este documento soporta que existe un hecho cumplido y que se le debe pagar la parte de la ejecución realizada de acuerdo al objeto del convenio o contrato, igualmente al recibir la entidad el valor cobrado su registro aparece en una consignación que es el documento soporte de su ingreso.

Gratifico altamente se sirva determinar si las entidades relacionadas deben o no emitir factura equivalente debido a que un hospital de los relacionados aporta cuenta de cobro y no entrega la factura equivalente aduciendo que no está obligado”.

Nos permitimos dar respuesta a su inquietud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En cuanto a la normatividad contable pública, el párrafo 337 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que *“Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivar y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.*

Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, expresa que (...) *“Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, comprobantes de pago o egresos, comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad contable pública.*

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos”. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

En atención a lo indicado en la normatividad contable pública sobre documentos soporte y a la relacionada con Control Interno Contable, referida en las consideraciones, nos permitimos manifestar que las entidades públicas, conectoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo a sus



necesidades, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determinen los documentos soportes requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad en aplicación del Sistema de Control Interno Contable de la entidad.

Así las cosas, cada entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos más idóneos, de acuerdo con las disposiciones legales, el tipo y naturaleza de operaciones y transacciones que realizan, que permitan soportar los

registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

Para el caso consultado, se recomienda que esta determinación la evalúe y concierten entre las partes involucradas en las transacciones, a efectos de que se implementen soportes contables que sirvan a todos los actores de cada contrato.

10.2.2 Comprobantes de Contabilidad: En el periodo de compilación no se han resuelto

Consultas sobre este tema

10.2.3 Libros de Contabilidad

CONCEPTO 20122000001531 DEL 06-02-12			
	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/ Libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Oficialización de los libros de contabilidad

Doctor

JUAN PABLO CORREA SÁNCHEZ

Director

Instituto Municipal del Deporte la Recreación y el Turismo
Cajicá, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2012-550-000176-2, en la cual solicita que se le indique si los libros oficiales de contabilidad del Instituto Municipal de Deporte Recreación y el Turismo de Cajicá, deben ser registrados ante la DIAN y en caso afirmativo, se le informe que ocurre al no estar registrados a 31 de diciembre de 2011.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Desde la perspectiva contable, los párrafos 343 y 345 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad, en lo relacionado con los libros de contabilidad, señalan:

“9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

9.2.3 Libros de contabilidad

(...)

343. Los libros de contabilidad principales son el Diario y el Mayor, los cuales presentan en forma resumida los registros de transacciones, hechos y operaciones (...).”

(...)

345. Los libros de contabilidad principales se oficializan mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal de la entidad contable pública, la cual debe conservarse. Las autorizaciones de folios posteriores deben efectuarse mediante acta con las mismas formalidades de la de apertura y conservarse. Los libros de contabilidad principales de las entidades contables públicas obligadas a inscribirse en el Registro

Mercantil, se registran en la Cámara de Comercio de la jurisdicción, o cual corresponde a la oficialización de los libros.

Estos requisitos son indispensables para iniciar válidamente el proceso de registro de las operaciones". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 4 de la ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación, entre otras, las siguientes:

"a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación; (...)".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los libros de contabilidad principales (Diario y Mayor) de las entidades públicas que no están obligadas a inscribirse en el registro mercantil, como es el caso del Instituto Municipal de Deporte Recreación y el Turismo de Cajicá, se oficializan mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal, conforme a los requerimientos señalados en el Régimen de Contabilidad Pública.

Ahora bien, en lo relacionado con si los libros se deben registrar en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), hemos dado traslado de su inquietud a dicha entidad, por tratarse de un tema que excede las competencias funcionales de la Contaduría General de la Nación, consagradas en la Ley 298 de 1996.

10.2.4 Tenencia, conversación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

CONCEPTO 2012000030161 DEL 25-10-12

	TÍTULO		MARCO CONCEPTUAL PGCP
2	Tema	1.1	Norma técnica relativa a la tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Tiempo de conservación de los soportes contables

Doctora

MARTHA CECILIA BARRETO OROZCO

Técnico Administrativo Gestión Financiera

Instituto Municipal de Tránsito

Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002986-2, mediante la cual informa:

1. La cuenta para reconocer los semáforos, teniendo en cuenta que el Instituto Municipal de Tránsito de Pereira se venían registrando los semáforos de tránsito en el grupo 17-Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales y en una revisión que realizó la Contraloría señalaron que éstos se registran en la subcuenta 165590-Otra maquinaria y equipo de la cuenta 1655-Maquinaria y equipo.
- 2.Cuál es el término de conservación de los documentos contables y cuál es la norma, dado que actualmente en

la tabla de retención se tiene previsto 20 años, al cabo de los cuales se debe microfilmear y luego podrán ser eliminados.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con el registro de semáforos, la Contaduría General de la Nación, se pronunció sobre el registro de los semáforos mediante el concepto 20110-148342 del 23 de diciembre de 2010, del cual anexo copia.



Con la Resolución 237 del 20 de agosto de 2010, mediante la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, se renombró el grupo 17 con el nombre de Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales.

De otra parte, el párrafo 353 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a la tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, establece que *“El término de conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de diez (10) años, contados a partir del 31 de diciembre del período contable al cual corresponda el soporte, comprobante y libro de contabilidad, sin perjuicio de las normas específicas de conservación documental que señalen las autoridades competentes”*.

Por su parte, el artículo 28 de la Ley 962 de 2005, señala: *“RACIONALIZACIÓN DE LA CONSERVACIÓN DE LIBROS Y PAPELES DE COMERCIO. Los libros y papeles del comerciante deberán ser conservados por un período de diez (10) años contados a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante, pudiendo utilizar para el efecto, a elección del comerciante, su conservación en papel o en cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta.*

Igual término aplicará en relación con las personas, no comerciantes, que legalmente se encuentren obligadas a conservar esta información.

Lo anterior sin perjuicio de los términos menores consagrados en normas especiales”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Tratamiento contable de los semáforos

Con respecto al tratamiento contable de los semáforos, la Contaduría General de la Nación, se pronunció sobre el particular en el numeral 1 del expediente 20110-148342 del

23 de diciembre de 2010, del cual anexo copia, dirigida a la doctora Flor Omaira Roa Núñez, Contadora de la Alcaldía Municipal de Yopal, en los siguientes términos: *“Los semáforos corresponden a dispositivos electromagnéticos o electrónicos para regular el tránsito de vehículos y peatones mediante el uso de señales luminosas en las vías públicas, razón por la cual deben ser reconocidos contablemente como un mayor valor de las vías, dado que son los que permiten la operatividad de las mismas. Por tanto, si los semáforos son instalados en la vía mientras se encuentra en el proceso de construcción, se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta 170501-Red terrestre, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, o en la subcuenta 171001-Red Carretera, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, en caso de que sean instalados en vías que se encuentran en servicio, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR”*.

El nombre de las cuenta 1705 y 1710 deben entenderse en el contexto de la nueva denominación: 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, y 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, acorde a la modificación establecida por la Resolución 237 de 2010.

2. Tiempo de conservación de soportes contables

De acuerdo con la Resolución 354 de 2007, mediante el cual se adoptó el Régimen de Contabilidad Pública, la obligación legal de conservar los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de diez (10) años, contados a partir del 31 de diciembre del período contable al cual corresponda el soporte, comprobante y libro de contabilidad, sin perjuicio de las normas específicas de conservación documental que señalen las autoridades competentes. Lo anterior, en concordancia con lo señalado en la Ley 962 de 2005.

10.2.5. Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.3 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES

CONCEPTO 20122000024641 DEL 31-08-12			
	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables/Estados contables básicos
	Subtema	1.1.1	Conservación de la revelación en las notas a los estados contables

Doctor

JACOB AARÓN CUÉLLAR BERMÚDEZ

Secretario Abogado

Tribunal de Ética Médica del Cauca

Popayán, Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002672-2, que fue reenviada por la Junta Central de Contadores, mediante la cual consulta los siguientes temas:

"1. ¿Cuánto tiempo un contador debe mantener en el balance general, una nota contable (por cuantos años máximo)?

Mediante comunicación telefónica, la entidad precisa que se trata de una revelación en las notas a los estados contables.

2. En una contabilidad pública en donde aparece "**falta legalizar avance...**" en el entendido que dicho avance se registró por parte del contador, en el rubro de viáticos y gastos de viaje; pero fue otorgado para realizar estudio de especialización en el año 2003, los recibos de consignación del pago de matrícula se extraviaron y solo se cuenta con paz y salvo financiero. ¿Este último documento sirve para legalizar dicho avance?

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Tiempo que debe durar una nota a los estados contables

El párrafo 375 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con

las notas a los estados contables básicos, indica que "Las Notas a los estados contables básicos corresponden a la información adicional de carácter general y específico, que complementa los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales; la desagregación de valores contables en términos de precios y cantidades, así como aspectos que presentan dificultad para su medición monetaria que pueden evidenciarse en términos cualitativos, o cuantitativos físicos, los cuales han afectado o pueden afectar la situación de la entidad contable pública. Las notas a los estados contables básicos son de carácter general y específico. (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 378 del Plan General de Contabilidad Pública, establece que "Estas notas deben prepararse cuando existan limitaciones o deficiencias que afecten la consistencia y razonabilidad de la información contable, tales como bienes, derechos y obligaciones no reconocidos o no incorporados; hechos sucedidos con posterioridad a la fecha de cierre del periodo contable que pueden tener efectos futuros importantes o saldos pendientes de depurar, conciliar o ajustar". (Subrayado fuera de texto).



2. Paz y salvo financiero sirve como soporte contable para legalizar el desembolso efectuado para estudio reconocido contablemente en la subcuenta de Avances para Viáticos y Gastos de Viaje

Con relación a este punto, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció sobre los documentos soportes de los registros contables, mediante el Expediente 20096-130743 de julio 7 de 2009.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas se concluye:

1. Tiempo que debe durar una nota a los estados contables

Que no existe un límite de tiempo predeterminado para que permanezca revelación en las Notas a los estados contables como información cualitativa que complementa dichos estados, toda vez que éstas deberán revelarse hasta tanto subsistan los aspectos o hechos que las originan.

2.Cuál es el soporte contable para legalizar un desembolso para estudio que se registró como avances para viáticos y gastos de viaje

En referencia con los soportes contables que sirven para legalizar los avances, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció mediante el Expediente 20096-130743 de julio 7 de 2009, el cual puede consultar a través de la página web www.contaduria.gov.ve en el link de Doctrina Contable, en el sentido de que las entidades, conocedoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo a sus necesidades, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determinen los documentos soportes requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad en aplicación del Sistema de Control Interno Contable de la entidad; estableciendo adicionalmente los requisitos internos que requieran para el cumplimiento de la finalidad propuesta. Así las cosas, la entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos más idóneos, de acuerdo con las normas jurídicas, que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

10.4 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE

CONCEPTO 20122000018541 DEL 20-06-12

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre
		2.1	4815 Ajuste de Ejercicios Anteriores
		2.2	5815 Ajuste de Ejercicios Anteriores
	Subtema		Inviabilidad de modificar los estados contables después de su aprobación

Doctora
LUZ VICTORIA LEAL CARRILLO
Contralora Municipal de Villavicencio
Contraloría Municipal
Villavicencio, Meta

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-001850-2, en la cual manifiesta: "Por medio de la presente me permito solicitar su valiosa colaboración a fin de tener claridad acerca de la siguiente inquietud: Si los estados financieros de una Entidad Pública al cierre

de diciembre 31 de 2011 fueron emitidos y aprobados por la Junta Directiva y la información de los mismos fue reportada a las diferentes entidades oportunamente, ¿puede el contador en fecha posterior modificar esos mismos estados financieros por ajuste contable que le

aprueba la Junta Directiva, con fecha de diciembre 31 de 2011? ¿O esos ajustes se podían reflejar solo en la fecha en que se realizaron?

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en el numeral 398 contiene la norma técnica sobre Hechos Posteriores al Cierre, referente a que “la información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.

399. Esta norma está orientada a definir cuándo deben ajustarse los estados contables y las revelaciones que deben hacerse por los hechos conocidos con posterioridad al cierre.

400. La fecha de cierre se refiere al último día del período con el cual están relacionados los estados contables básicos y corresponde al 31 de diciembre, de conformidad con el principio de período contable.

401. La fecha de autorización para la emisión de los Estados Contables Básicos corresponde a la fecha en que los estados contables han recibido la aprobación del máximo órgano corporativo de dirección de la empresa. En relación con esta fecha deben hacerse las siguientes revelaciones: fecha de autorización y responsable de la autorización.

402. La fecha de presentación de los estados contables corresponde a la fecha en que los estados contables han sido aprobados por el representante legal para darla a conocer de los diferentes usuarios de acuerdo con los objetivos de gestión pública, control público y divulgación y cultura, sin perjuicio de los ajustes derivados del análisis y gestión, necesarios para la consolidación de la información contable pública.

403. La información referida a hechos posteriores al cierre se clasifica en dos grupos: la información que debe ser objeto de registro en los estados contables del período que se afecta con el cierre, pues evidencia las condiciones que existían a esta fecha; y la información que debe

revelarse por medio de notas a los estados contables, que es la indicativa de condiciones surgidas después de la fecha de cierre.

404. Son criterios para determinar si la información conocida sobre hechos posteriores al cierre debe ser registrada en el período objeto de cierre, los siguientes:

405. Los hechos que por su materialidad pueden afectar las decisiones de los usuarios, basados en la información contenida en los estados contables del período objeto de cierre.

406. La recepción de información después de la fecha de cierre que suministre evidencia sobre las condiciones y existencia de un activo, pasivo, ingreso, gasto o costo a esa fecha. (...).”

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas describe las cuentas, 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”.

Por su parte, la descripción de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

En cumplimiento de la normatividad expuesta, se concluye que no es viable modificar los estados contables a 31 de diciembre de 2011, en razón a que estos ya fueron emitidos en virtud de la aprobación por parte de la Junta Directiva, reportados a los organismos que formalmente los requieren y dados a conocer a diferentes usuarios.

Ahora bien, dado que no se cumplen las condiciones para aplicar la norma técnica de hechos posteriores al cierre para modificar los estados contables, el ajuste aprobado por la Junta Directiva debe hacerse en el presente año, como ajuste de ejercicios anteriores, afectando las cuentas de Ingresos y Gastos de Ejercicios anteriores, indicadas en los considerando, según correspondan a la naturaleza del ajuste pretendido.

REPÚBLICA DE COLOMBIA

Manual de Procedimientos

¡Cuentas claras, Estado transparente!



NTADURÍA
AL DE LA NACIÓN



MinHacienda
Ministerio de Hacienda
y Crédito Público

**PROSPERIDAD
PARA TODOS**



A large, stylized, grey letter 'C' with a white outline, positioned on the left side of the page. It is partially overlaid by a black horizontal bar.

CAPÍTULO III

Catálogo General de Cuentas

1. ACTIVOS**11 EFECTIVO****1105 Caja****CONCEPTO 20122000010781 DEL 25-04-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1105 Caja
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las cuentas corrientes habilitadas para el manejo de las cajas menores

Doctora
 DEYSY ROJAS PULGARÍN
 Superintendencia de Notariado y Registro
 Grupo de Contabilidad
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000994-2, en la cual manifiesta: "(...) Me gustada (sic) saber si me pueden aclarar un tema relacionado con las cajas menores y su manejo en relación a que esta es una entidad que cuenta con varias sucursales en algunas de las(sic) se abrieron cuentas corrientes para el manejo de la caja menor (sic) entonces en el nivel central les enviamos dinero a esas cuentas para la apertura de la caja menor y cuando solicitan los reembolsos de la misma. La pregunta es(sic) estas cuentas corrientes que se abrieron en cada sucursal se deben asociar con un código contable 1110 o yo las puedo asociar a un código contable 110501002 mejor dicho es que en esta entidad hay dos códigos contables en la 1105 que son 110502001-Efectivo y el 110502002-Cuenta corriente. Estoy confundida con este tema me pueden ayudar por favor."

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas como instrumento para el reconocimiento y revelación de los hechos, transacciones y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable. "El primer dígito

del código corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta." Con relación al tema de consulta la regulación indica:

1105-CAJA: "Representa el valor de los fondos en dinero y equivalentes a dinero o asimilables, de disponibilidad inmediata (...)" 110501-Caja principal, 110502-Caja menor.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas, se concluye que las cuentas corrientes abiertas para el manejo de las cajas menores se deben asociar a la subcuenta 110502-Caja menor de cuenta 1105-CAJA toda vez que prima el carácter específico de cara con la función que se cumple con este instrumento de manejo financiero.

Ahora bien, alternamente es viable hacer una revelación de la condición de manejo a través de una cuenta bancaria, si se advierte que a partir del séptimo dígito es viable crear auxiliares donde se pueden identificar las cuentas corrientes a través de las cuales se están manejando las distintas cajas menores.

**1110- Depósitos en instituciones financieras****CONCEPTO 2012200002401 DEL 14-02-12**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1110 Depósitos en Instituciones financieras
	Subtema	1.1.1	Definición y reconocimiento de los depósitos remunerados

Doctora

ÁNGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS

Profesional Financiero Unidad Contabilidad

Empresas Públicas de Medellín E.S.P.

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-000185-2, mediante el cual solicita se le informe a que hace referencia la subcuenta 111012-Depósitos remunerados y cuál es su descripción y dinámica.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

La Circular Reglamentaria Externa-DODM-276 del 10 de Junio de 2005, emanada del Banco de la República determina:

"1. ORIGEN Y OBJETIVOS

La presente circular reglamenta los depósitos remunerados que pueden constituir la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) en el Banco de la República (BR), de acuerdo con las autorizaciones de la Junta Directiva del Banco de la República y sus delegaciones al Comité de Intervención Monetaria y Cambiaria (CIMC) y al Comité Operativo de Intervención Monetaria y Cambiaria (COI)."

Por otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe la siguiente descripción de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS:

"Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. También incluye las cuentas de compensación y los depósitos en el Banco de la República" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base a las consideraciones expuestas, los Depósitos remunerados corresponden a los recursos que la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN), puede efectuar en el banco emisor, en cumplimiento de la Circular Reglamentaria Externa DODM 276 del 10 de junio de 2005, emanada de este último.

En consecuencia, su dinámica corresponde a débitos con los recursos que se depositen por parte de la DGCPTN en cumplimiento de la circular antes mencionada y se acredita con la redención al cumplimiento de las operaciones o en forma parcial o total de los depósitos.

CONCEPTO 20122000021331 DEL 25-07-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1110 Depósitos en instituciones financieras
		1.2	2910 Ingresos recibidos por anticipado
		1.3	4210 Bienes comercializados
1.4		6210 Bienes comercializados	
Subtema		Reconocimiento por parte del IDU de los recursos a favor de Transmilenio por venta de predios sobrantes	

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Medición
	Subtema	1.1.1	Identificación del el tercero en los casos de reclamación por incumplimiento del objeto del contrato

Doctor
 HÉCTOR URBANO RODRÍGUEZ
 Profesional especializado
 Subdirección Técnica de Presupuesto y Contabilidad
 Instituto de Desarrollo Urbano (IDU)
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-00201-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. En virtud del convenio 20 de 2001 suscrito entre el Instituto de Desarrollo Urbano (IDU) y Transmilenio S.A., se registran ingresos en la Tesorería del IDU, por concepto de recursos a favor de Transmilenio por diferentes conceptos como: Pagos de las E.S.P. por cruce de cuentas con saldo a favor derivados de contratos con fuente Transmilenio, venta de predios sobrantes de las obras de Transmilenio y rendimientos financieros resultantes del manejo de los recursos trasladados por Transmilenio S.A., los cuales son contabilizados por el IDU en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de Terceros. Sin embargo, no se observa en el activo, la subcuenta correlativa, por lo que Transmilenio registra estas operaciones en la subcuenta 147090-Otros deudores, lo que origina que la Contaduría General de la Nación y la Secretaría de Hacienda objeten el informe trimestral de cuentas reciprocas. Por lo anterior, solicitamos se analice la posibilidad de crear en

la cuenta de DEUDORES, una subcuenta que permita la reciprocidad entre las dos entidades.

2. El IDU recibe ingresos por concepto de indemnizaciones recibidas por parte de las Compañías de Seguros, cuando se hace efectiva la Garantía Única de Cumplimiento de los Contratos de Obra e Interventoría, o cuando se declara la ocurrencia de un siniestro, por estabilidad de la obra, los cuales se están registrando en el año 2012 en cabeza del contratista, y existen otras partidas que se han registrado con el nit de la Aseguradora.

La pregunta es con que nit debemos registrar estos ingresos, teniendo en cuenta que la Compañía de Seguros actúa como mandatario del contratista, y para efectos de información exógena consideramos que no sería procedente reportar ingresos a nombre de las Compañías de Seguros, ya que éstas pagan por cuenta del contratista. ¿Es correcto registrar en la contabilidad del IDU los ingresos por este tipo de conceptos con el



nit del contratista, que es con quien tenemos la relación contractual?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

1) RECURSOS A FAVOR DE TRANSMILENIO

1.1. Venta de predios sobrantes

El artículo segundo de la modificación No. 02 al Convenio Interadministrativo 020 de 2001, celebrado entre el Instituto de Desarrollo Urbano (IDU) y la Empresa de Transporte del Tercer Milenio Transmilenio S.A., cuyo objeto es definir las condiciones en que las partes cooperarán para la ejecución de las obras de infraestructura física para el Sistema Transmilenio, señala:

"El numeral primero de la CLÁUSULA SEGUNDA - ESQUEMA DE COOPERACIÓN INTERINSTITUCIONAL, quedará así:

El IDU, de manera autónoma y bajo su responsabilidad, iniciará, tramitará y llevará hasta su culminación, los procesos de contratación que sean requeridos para la infraestructura física del sistema Transmilenio, (...) En tal virtud, EL IDU (...) realizará las gestiones administrativas y celebrará los contratos que se requieran para adquirir por enajenación voluntaria o decretar la expropiación de los bienes inmuebles a nombre del IDU, necesarios para la infraestructura Transmilenio (...). El producto de la venta de los remanentes de tales inmuebles, si los hubiere, serán destinados por el IDU, exclusivamente para obras de infraestructura física de Transmilenio". (Subrayado fuera de texto).

Es de anotar que respecto a este tema, la entidad informa que se trata de los sobrantes de los predios que adquirió el IDU a su nombre para ejecutar obras del Sistema Transmilenio y que por política posteriormente vende, para destinar los recursos producto de la venta a la infraestructura del Sistema en virtud de lo indicado en el Convenio 020 de 2001, de conformidad con las indicaciones que para tal efecto define la empresa Transmilenio S.A. Dichos sobrantes los reconoce en la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, y en el momento en que el comprador efectúa el pago el IDU reconoce un ingreso recibido por anticipado, hasta cuando efectúa la legalización de la venta.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO:
"Representa el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan

los periodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras".

La dinámica de la citada cuenta indica que se debita con:
"1- El valor de los ingresos causados en cada ejercicio".

1.2 Rendimientos financieros generados por los recursos trasladados por Transmilenio al IDU

Respecto a este tema, el IDU informa que se trata de los rendimientos financieros generados por los recursos que recibe de Transmilenio S.A. para su administración en virtud del Convenio 020 de 2001.

De otra parte, en lo relacionado con la normatividad contable, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN:
"Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias".

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN:
"Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración".

2) PÓLIZAS DE CUMPLIMIENTO

En lo relacionado con la normatividad contable pública, el párrafo 61 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al proceso contable, señala: *"El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación (...)"* (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1. RECURSOS A FAVOR DE TRANSMILENIO

1.1 Venta de predios sobrantes

Teniendo en cuenta que, según el procedimiento operativo implementado para la venta de los predios sobrantes, el comprador efectúa el pago y posteriormente se legaliza la venta, el IDU debe reconocer los recursos recibidos mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Por tanto, en el momento en que el IDU legalice la venta, debe proceder a cancelar el pasivo constituido previamente, mediante un débito en la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, y un crédito en la subcuenta 421002-Terrenos, de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS, si se advierte que los predios son propiedad del Instituto.

Así mismo, debe retirar el predio vendido de su contabilidad mediante un débito en la subcuenta 621001-Terrenos, de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 151002-Terrenos, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Ahora bien, puesto que de conformidad con el convenio 020 de 2001, los recursos de la venta estos predios deben ser destinados por el IDU a la infraestructura del Sistema Transmilenio, el IDU deberá mantener estos recursos en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, e informar en notas a los estados contables que tienen destinación específica, hasta tanto Transmilenio S.A., le indique que hacer con los mismos.

1.2. Rendimientos Financieros

El tratamiento de los rendimientos financieros generados por los recursos que Transmilenio le entrega en administración al IDU en virtud del Convenio 020 de 2001, depende de que definan las partes, teniendo en cuenta que las cláusulas del convenio no establecen claramente cuál es el propietario de los mismos.

Por tanto, en caso de que se defina que dichos recursos son de propiedad de Transmilenio S.A., el IDU debe reconocer estos recursos mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, razón por la cual el IDU debe proceder a efectuar la correspondiente reclasificación contable, dado que no es viable que reconozca estos recursos como recaudos a favor de terceros.

A su vez, Transmilenio S.A. con la información que le suministre el IDU sobre los rendimientos generados, reconoce un mayor valor de los recursos entregados en administración mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. Así las cosas, no es procedente que

Transmilenio reconozca estos recursos en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, por lo cual debe proceder a realizar la respectiva reclasificación contable.

En el momento en que el IDU efectúe el giro de los recursos, este último debe proceder a disminuir los Recursos recibidos en administración y Transmilenio S.A. debe disminuir los Recursos entregados en administración.

En caso de que las partes acuerden que los recursos son propiedad del IDU, este último debe reconocerlos mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

1.3 Recaudo por cruce entre Empresas de Servicios Públicos y Transmilenio S.A.

De acuerdo con la información suministrada por el IDU corresponden a recursos que las Empresas de Servicios Públicos (E.S.P.) consignar en sus cuentas bancarias, que se originan como resultado de los cruces de cuentas realizados entre Transmilenio S.A. y dichas empresas. No obstante, dado que mediante correo electrónico se solicitó a la contadora de Transmilenio S.A., aclarar a que entidad pertenece el derecho de cobro, por cuanto el IDU manifiesta que no corresponde a una operación propia, y a la fecha no se ha obtenido respuesta, este Despacho no puede pronunciarse sobre el tema consultado hasta tanto se obtenga la información solicitada.

2. PÓLIZAS DE CUMPLIMIENTO

Para efectos de identificar el tercero en los casos de reclamación por incumplimiento del objeto del contrato, se debe evaluar y determinar a quién corresponde la obligación. En consecuencia, en caso de que haya sustitución del deudor principal, y la Compañía Aseguradora asuma la responsabilidad y la obligación de pagar, se debe identificar como tercero a dicha aseguradora, y en caso de que no haya sustitución del deudor principal, se debe reconocer como tercero en la contabilidad al contratista.

No obstante, en caso de que se determine que la responsabilidad es solidaria, es decir que la obligación es compartida entre la aseguradora y el contratista, la identificación del tercero debe contemplar a ambas partes.

Ahora bien, respecto al reporte de la información exógena, dado que la competencia de la Contaduría General de la Nación, de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política y la Ley 298 de 1996, se circunscribe a conceptuar sobre las normas contables que este organismo expide, este Despacho se abstiene de opinar sobre quién es el sujeto que debe ser objeto de reporte por concepto del pago de las indemnizaciones en la información exógena.

**12- INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS****1280- Provisión para Protección de Inversiones (CR)****CONCEPTO 20122000041461 DEL 27-12-12**

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	1280 Inversiones patrimoniales en entidades no controladas
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de reversión de la provisión para protección de inversiones no controladas, a partir del mayor valor certificado de las acciones.

Doctor

FREDDY OMAR DÁVILA MEDINA

Asesor Contable

Área Metropolitana de Cúcuta

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003854-2, en la cual informa que *“La entidad realizó en la E.I.S. Cúcuta inversión de \$5.000.000 a través de 5 acciones a v/r normal de \$1.000.000 c/u, con una participación patrimonial del 0.0163%. A 31/12/2010 según certificación patrimonial del Revisor Fiscal el valor intrínseco de la acción era de \$312.604.17, el (sic) se generó un menor valor de la misma, en los registros se efectuó una provisión para provisión de inversiones por \$1.563.020,85. A 31/12/2011, según certificación patrimonial expedida por el Revisor Fiscal el v/r intrínseco es de \$6.170.176,14 generándose un mayor valor de la acción”*. En consecuencia consulta si se cancela la provisión y la diferencia se lleva a la valorización y al superávit por valorización.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El numeral 20 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, en lo relacionado con la actualización de inversiones patrimoniales en entidades no controladas, señala: La actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas surge de la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, cuando las inversiones se clasifiquen como de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, y

contra la cotización en bolsa, si las inversiones se clasifican como de alta y media bursatilidad.

Cuando el valor intrínseco o la cotización en bolsa superen el costo se constituye una valorización. En caso contrario, debe disminuirse la valorización constituida hasta agotarla, y más allá de ese valor deben reconocerse gastos por provisiones.

La valorización se reconoce debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN. (...). Por su parte, para el registro de la provisión se debita la subcuenta 530234-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 5302-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES y se acredita la subcuenta 128034-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (CR).

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, cuando se coticen en bolsa, deben actualizarse mensualmente. En caso contrario, deben actualizarse cuando se disponga de la información sobre el valor intrínseco, que como mínimo debe ser una vez al año. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (CR), como: “el valor estimado de la contingencia de pérdida de las

inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, cuando la metodología de actualización no considere el riesgo del emisor; de las inversiones con fines de política, para reconocer el riesgo del emisor; de las inversiones patrimoniales en entidades controladas, por la aplicación de la metodología de actualización y por el ajuste al valor intrínseco; y, en las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, por el ajuste al valor intrínseco.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5302-Provisión para Protección de Inversiones". (Subrayado fuera de texto).

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con: "4. El valor de la disminución de la provisión al desaparecer el evento que la originó".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye que cuando se han registrado provisiones con ocasión

de procesos de actualización anteriores, de inversiones patrimoniales en entidades no controladas, es procedente en primera instancia eliminarlas y posteriormente reconocer la valorización que se desprende cuando una actualización posterior indica que se ha revertido el impacto de la medición.

En consecuencia, una vez se determina que el nuevo valor intrínseco supera el costo de la inversión, se debe proceder a la disminución de la provisión constituida hasta agotarla, con un débito en la subcuenta 128034-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas de la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (CR) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, y el valor que excede la provisión, se registra como una valorización con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, y un crédito en la subcuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

13- RENTAS POR COBRAR

1305- Vigencia actual

CONCEPTO 20122000001251 DEL 01-02-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1305 Vigencia actual
		1.2	1470 Otros Deudores
		1.3	1110 Depósitos en instituciones financieras
		1.4	1424 Recursos entregados en administración
	Subtema		Reconocimiento por parte del Municipio de Roldanillo de recursos que se derivan del recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, y la prestación del servicio de energía a través de un contrato de concesión con la Empresa de Energía del Pacífico S.A. (EPSA)

Doctora
 LILY CONSTANZA TORO CARDONA
 Contadora Municipal
 Roldanillo, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el expediente 2011-550-1189668-2, en la cual expresa que "Con base en la evaluación

institucional a la información financiera de la Alcaldía Municipal de Roldanillo realizada por la Contaduría General de la Nación al 30 de septiembre de 2011, presenté la siguiente inconsistencia:



Al efectuar el siguiente cálculo: sumar el saldo inicial anual de las subcuentas 130545, 131044 más el saldo final de la subcuenta 410545, menos el saldo final de la subcuenta 419533, menos los saldos finales de la subcuenta 022354, se observa que tales montos presentan diferencia en impuesto sobre el servicio de alumbrado público”.

El proceso que realiza la Alcaldía de Roldanillo es el siguiente: “La Empresa de Energía del Pacífico S.A. (EPSA) gira el dinero recaudado por los usuarios a la Alcaldía Municipal y ésta realiza la consignación a Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A. para la empresa iluminaciones Roldanillo S.A.S. entidad que presta el servicio de energía al municipio por concesión. Es por esta razón que contablemente se maneja por la subcuenta 242504 y presupuestalmente el recaudo por 022354, no se tienen las subcuentas 130545, 131044 y 419533 porque el dinero es recaudado y pasa a otra entidad quien es la encargada de prestar el servicio”.

Al respecto se tiene la siguiente inquietud: Se está contabilizando bien el proceso o como se debe realizar”.

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Respecto al impuesto sobre el servicio de alumbrado público, el artículo 1º de la Resolución 043 de 1995, expedida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), señala que:

“Para efectos de la presente resolución se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO: Es el servicio consistente en la iluminación de las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación que no se encuentren a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del Municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales. También se incluirán los sistemas de semaforización y relojes electrónicos instalados por el Municipio. Por vías públicas se entienden los senderos peatonales y públicos, calles y avenidas de tránsito vehicular”.

El artículo 2º del mismo texto normativo, expresa respecto a la responsabilidad en las etapas de prestación del servicio de alumbrado público, que: “(...) El suministro de la energía eléctrica para el servicio de alumbrado público es responsabilidad de la empresa distribuidora o comercializadora con quien el municipio acuerde el suministro, mediante convenios o contratos celebrados con tal finalidad. Las características técnicas de la prestación del servicio se sujetarán a lo establecido en los Códigos de Distribución y de Redes”.

Así mismo, el artículo 6º de la misma Resolución, señala en referencia a la facturación, que: “La empresa distribuidora o comercializadora facturará mensualmente o bimestralmente el servicio de alumbrado público al municipio, de acuerdo con el sistema de facturación que tenga autorizado la empresa suministradora de energía eléctrica”.

Por su parte, en materia contable, el párrafo 117 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, expresa en relación con el principio de contabilidad pública de Devengo o causación, que: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo”.

Así mismo, los párrafos 264, 265, 272 y 273, del mismo instrumento normativo, en relación con las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, señalan que:

“264. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.

(...)

272. Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales.

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (...).”.

Por su parte, respecto a los recursos que gira el Municipio a Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A., el Catálogo General de Cuentas (CGC) contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública,

establece que la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, “Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias”.

CONCLUSIÓN

Con base en lo anteriormente señalado, los hechos económicos objeto de su consulta se deben reconocer de la siguiente forma:

Causación del impuesto sobre el servicio de alumbrado público

El Municipio de Roldanillo debe reconocer los ingresos provenientes del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, con base en el principio de Causación o devengo, y los informes entregados por la Empresa de Energía del Pacífico S.A. (EPSA), por el total del impuesto causado mediante un débito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, y un crédito en la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

Recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público por parte de la Empresa de Energía del Pacífico S.A. (EPSA)

El Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL.

Giro de los recursos al Municipio

El Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la

subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Giro de los recursos por parte del Municipio a Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A.

Por su parte, una vez el Municipio gire los recursos a Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A., debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Causación de la prestación del servicio de energía por parte de la Empresa Iluminaciones Roldanillo S.A.S.

A medida que la Empresa Iluminaciones Roldanillo S.A.S. preste el servicio de energía al Municipio, éste debe reconocer un débito en la subcuenta 521115-Servicios públicos, de la cuenta 5211-GENERALES, y un crédito en la subcuenta 242504-Servicios públicos, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Pago de la prestación del servicio público de energía por parte de Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A.

Una vez Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A. gire los recursos a la Empresa Iluminaciones Roldanillo S.A.S., el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2425-ACREEDORES, y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Así las cosas, con base en los registros contables señalados, corresponde a la entidad realizar los registros contables de ajuste en el evento en que a ello haya lugar. Así mismo, deberá realizar los cálculos que correspondan con el propósito de garantizar que las cifras reconocidas en la contabilidad reflejan la realidad financiera y económica de las operaciones realizadas.

**CONCEPTO 20121300002041 DEL 09-02-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1305 Vigencia actual
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del Impuesto de Industria y Comercio

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
	Subtema	1.1.1	Clasificación de los ingresos desde la perspectiva contable

Señora

LIDA XIOMARA VARGAS BOHÓRQUEZ

Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado con el número 2012-550-000293-2 en el cual consulta los siguientes aspectos:

1. La totalidad de las empresas propiedad de la Nación son sujeto pasivo de impuestos territoriales en especial el de Industria y Comercio. No obstante, para su pago existen dos metodologías para liquidarlo y ellas son:

- Sobre el valor promedio facturado por la empresa.
- Sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior.

Por lo anterior, solicita que se le indique desde el punto de vista contable cual es la diferencia entre dichas metodologías.

2. Teniendo en cuenta que el segundo párrafo del artículo 210 de la ley 1450 del 2011 establece: "Los departamentos y municipios dedicarán un porcentaje no inferior al 1% de sus ingresos corrientes para la adquisición y mantenimiento de dichas zonas". Solicita que se le informe desde el punto de vista contable cuales son los ingresos corrientes de una entidad territorial (municipio o departamento).

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES**Pregunta 1. Impuesto de Industria y Comercio**

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 148, 223 y 226 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública,

respecto a las rentas por cobrar y las cuentas por cobrar, indican:

"9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. *Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.*

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos**9.1.2.3 Cuentas por pagar**

223. *Noción. Las cuentas por pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal.*

(...)

226. *Las 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 y costos de endeudamiento (...)"* (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1305-VIGENCIA ACTUAL: "Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios".

2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR: "Representa el valor de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública por concepto de impuestos, contribuciones y tasas, originados en las liquidaciones privadas y sus correcciones, liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5120-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 5220-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 2705-Provisión para Obligaciones Fiscales y la subcuenta Impuestos de las cuentas de la clase 7-Costos de Producción".

Pregunta 2. Clasificación de los ingresos.

El artículo 27 del Decreto 111 de 1996, por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto, señala: "Los ingresos corrientes se clasificarán en tributarios y no tributarios. Los ingresos tributarios se subclasificarán en impuestos directos e indirectos, y los ingresos no tributarios comprenderán las tasas y las multas (Ley 38/89, artículo 20. Ley 179/94, artículo 55, inciso 10 y artículos 67 y 71). (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 271, 272, 273 y 274 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los ingresos, señala:

"9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.

272. Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales.

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (...).

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones". (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1

Desde el contexto de la regulación contable no se establecen metodologías para la determinación de los impuestos bien sean del orden nacional o territorial, sino procedimientos para su reconocimiento y revelación. En consecuencia, los métodos por usted citados no son objeto de distinción en el registro contable, si se advierte que ellos se derivan de la regulación tributaria, y por lo tanto la contabilización, cualquiera que haya sido su metodología de cálculo se efectúa en igual forma tal como se ilustra a continuación:

El municipio en su calidad de sujeto activo, debe reconocer la causación de las rentas por cobrar por concepto del Impuesto de Industria y Comercio mediante un débito en la subcuenta 130508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS. En tanto que a las entidades públicas que actúan como sujeto pasivo de dicho impuesto, les corresponde registrar un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente, del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52-DE OPERACIÓN, o un débito en la respectiva subcuenta y cuenta de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, según corresponda; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 244004-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR.

Pregunta 2

El concepto de ingresos corrientes se origina en la legislación presupuestal y de acuerdo con lo estipulado en el Decreto 111 de 1996, corresponde a los ingresos tributarios y no tributarios.

Ahora bien, desde el punto de vista contable el Catálogo General de Cuentas no clasifica los ingresos como corrientes, sino que los clasifica de acuerdo con su origen,



el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario.

Así las cosas, los ingresos que se originan como consecuencia de la capacidad impositiva que tiene el Estado se reconocen en el grupo 41-INGRESOS FISCALES, los cuales corresponden a las cuentas 4105-TRIBUTARIOS

y 4110-NO TRIBUTARIOS, que equivaldrían al concepto de ingresos corrientes determinados en el ámbito presupuestal. Es de anotar que las subcuentas que conforman estas cuentas, las puede consultar en el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, disponible en el siguiente enlace:http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/RegimenContabilidadPublica/manualp/2012/CGC_V2007.7.pdf

CONCEPTO 20122000026561 DEL 20-09-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1305 Vigencia actual 1310 Vigencias anteriores
	Subtema		Reconocimiento por parte del Municipio de Palmira de las rentas por cobrar

Doctor
CARLOS VICENTE HURTADO DURÁN
Profesional Universitario
Coordinación Contable
Secretaría de Hacienda
Palmira, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002807-2, mediante la cual consulta el procedimiento para causar los recursos del Sistema General de Participaciones y las rentas por cobrar, con el objeto de verificar y aplicar los correctivos que fuere del caso en el municipio.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la causación de los recursos del Sistema General de Participaciones, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció mediante el numeral 2.1 del expediente 20101-139870 de marzo 25 del 2010, dirigida a la doctora Flor Marlén Cárdenas Ubaque, Contadora del Municipio de Nimaima.

Así mismo, con el expediente 20117-156486 de septiembre 8 del 2011, dirigido a la doctora Ana Lucía Villa Arcila,

directora de la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la Contaduría General de la Nación señaló el momento y el documento que soportan el tratamiento contable para la causación de la última doceava del Sistema General de Participaciones.

De otra parte, los párrafos 149 y 151 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia con las normas técnicas de las rentas por cobrar, establece que *“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. Deben reconocerse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos. (...)”*

Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias

y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe en las siguientes cuentas:

1305-VIGENCIA ACTUAL, como: "el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme".

1310-VIGENCIAS ANTERIORES, como: "(...) son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia actual".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que con relación a la causación de las transferencias, este Despacho en el numeral 2.1 con el concepto 20101-139870 de marzo 25 del 2010, en el siguiente sentido: "Cuando el Municipio conozca que el ministerio expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación por el Sistema General de Participaciones con destinación al sector de agua potable y saneamiento básico, debe registrar la transferencia debitando la subcuenta

14132-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y acreditando la subcuenta 440824-Participación para agua potable y saneamiento básico, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES".

Con respecto al momento y el documento que soportan los registros, la Contaduría General de la Nación, mediante el expediente 20117-156486 de septiembre 8 del 2011, señaló: "(...) que atendiendo el principio de devengo o causación, la última doceava del Sistema General de Participaciones se debe reconocer en el período contable en el cual se efectúa la correspondiente distribución para la vigencia fiscal efectuada en el documento CONPES, con independencia del momento en que se giren los recursos por parte de la entidad cedente a la entidad que tiene el respectivo derecho".

2. El reconocimiento de los ingresos derivados de los derechos tributarios, tendrá lugar cuando se reciban las Declaraciones tributarias o cuando las liquidaciones y los actos administrativos que determina la ocurrencia del hecho generador del tributo, queden en firme.

Para el efecto, el municipio debe registrar, en el momento de la presentación de la declaración privada o cuando la liquidación oficial quede en firme, un débito a la subcuenta que identifica la naturaleza del ingreso, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, y un crédito a la subcuenta que corresponda el tributo de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

Asimismo, las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores, afectando las subcuentas correspondientes de las cuentas 1305-VIGENCIA ACTUAL y 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, respectivamente. La reclasificación de Vigencia actual a Vigencia anterior, debe hacerse al comienzo de cada período contable.

**14- DEUDORES****CONCEPTO 20122000009371 DEL 02-04-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	14 Deudores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento consignaciones sin identificar por concepto de pagos de cartera

Doctor
JORGE MOTTA V
Presidente
Central de Inversiones S.A.
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000769-2 en la cual informa que “Central de Inversiones S.A. (...) adquiere carteras de entidades públicas las cuales en su gran mayoría presentan altos índices de vencimiento y dificultades en la localización de los deudores. (...) En virtud de lo anterior, Central de Inversiones recibe en sus cuentas bancarias un gran número de consignaciones diariamente, que provienen de sus líneas de negocio, las cuales en ocasiones no son diligenciadas correctamente por quien consigna y no contienen la información mínima necesaria para que las áreas misionales y comerciales puedan identificar plenamente, en el caso de cartera, a qué deudor y número de obligación corresponden dichos recursos. Esta dificultad en la identificación impide la aplicación de dichos recaudos a obligaciones específicas ocasionando que dichos recursos se acumulen en cuentas del pasivo como partidas pendientes de identificar ya que una vez se reciben se debita la cuenta de Bancos y se acredita la cuenta de Otros Pasivos mientras se identifica la obligación y el deudor. Con el fin de poder identificar plenamente el origen de estas consignaciones, la compañía adelanta diferentes gestiones como son la generación de comunicaciones a las entidades bancarias en las cuales ingresa el dinero y el envío de comunicaciones a las áreas misionales de la compañía debido a que en ocasiones tampoco se tiene identificación de la línea de negocio a la que se debe asignar el pago (...) Central de Inversiones pretende registrar como AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES aquellas partidas sobre las cuales se agotaron los procedimientos administrativos para lograr su identificación y posterior aplicación. Una vez descrita esta situación y expuesta la solución que pretende

adoptar CENTRAL DE INVERSIONES, formalmente elevamos consulta respecto a si el procedimiento descrito se encuentra ajustado a las normas y principios establecidos en el régimen de contabilidad pública. De no ser así, agradeceremos indicarnos cuál es el procedimiento correcto a la presente”.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993 define los objetivos del Sistema de Control Interno, entre los que se destaca el de “Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional; Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos: Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros” y el artículo 4º de la misma Ley expresa que: “Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad; simplificación y actualización de normas y procedimientos”, entre otras (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría

General de la Nación, determina que: “Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad”, por lo cual deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar, entre otros, que la información contable revele valores que no representen hechos ciertos para la entidad. (Subrayados fuera de texto).

En ese sentido, la identificación de los terceros que realizan pagos por conceptos de pago cartera a la entidad es una actuación administrativa, en relación con la facultad de las entidades contables públicas para desarrollar sus propios procedimientos y guías de acción de acuerdo con sus necesidades, a fin de garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones y procesos y en cumplimiento de la autorregulación, el autocontrol y la autogestión, en el marco de las normas jurídicas aplicables al respectivo caso.

Respecto a este tema, la Contaduría General de la Nación expidió el Concepto 20108-146478, que se anexa a esta comunicación, el cual concluye que: “De acuerdo con lo expuesto se concluye que en el caso en el cual la entidad no dispone de información con el detalle requerido para su incorporación en la Contabilidad, es necesario que se tomen entre otras las siguientes acciones:

1. Establecer adecuadas políticas y procedimientos de control contable, que contemplen la realización permanente de cruces de información entre sus diferentes áreas o dependencias, así como conciliaciones con las entidades bancarias, que permitan realizar la identificación del tercero y el concepto por el cual se realizan las consignaciones bancarias, con el fin de evitar que se presenten registros de consignaciones bancarias sin el lleno de los requisitos necesarios para su incorporación en la contabilidad de la entidad.
2. Realizar acciones encaminadas a obtener efectivos análisis de cuentas que sustenten debidamente la información contable, que contemplen acciones tales como la circularización a los usuarios del servicio (...).

Ahora bien, el párrafo 11 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece que:

“Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas. En la medida que incluye todas las transacciones, hechos y operaciones medidas en términos cualitativos o cuantitativos, atendiendo a los principios, normas técnicas y procedimientos, se

asume con la certeza que revela la situación, actividad y capacidad para prestar servicios de una entidad contable pública en una fecha o durante un periodo determinado”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 101 del mismo instrumento normativo, expresa que: “Las características cualitativas de la información contable tienen por objeto cumplir y validar los propósitos del SNCP y garantizar la satisfacción equilibrada de los objetivos de los distintos usuarios. Se interrelacionan en conjunto y aseguran la calidad de la información”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 104 del citado Marco Conceptual establece en relación con la Razonabilidad como condición para que se cumpla la característica cualitativa de la información contable de la Confiabilidad, que: “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 119 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en relación con el principio de contabilidad pública de la Medición, señala que “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la cuenta 4815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, “Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de Corrección”.

En cuanto a la contabilización de las consignaciones informadas por las entidades bancarias por concepto de pago de cartera, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe el Grupo 14-DEUDORES, indicando que “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de deudores, conceptos tales como los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros” y la cuenta 2905-RECAUDOS



A FAVOR DE TERCEROS, cuya descripción indica que *“Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos”*.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, Central de Inversiones S.A. debe reconocer los pagos efectuados por terceros no identificados y que se tiene la certeza de su relación con la cancelación de la cartera, mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a nivel de auxiliar en la respectiva cuenta y subcuenta del Grupo 14-DEUDORES, para posteriormente efectuar el desglose del recaudo a nivel individual, en la medida en que en virtud de las acciones administrativas pertinentes se depure la información.

Ahora bien, cuando la entidad reciba pagos de terceros sin identificar la subcuenta ni el tercero, dadas las diferentes líneas de negocio, deberá reconocer un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta

2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, entre tanto se llevan a cabo las acciones administrativas a que haya lugar para efectos de identificar el origen del pago y la aplicación al tercero a que haya lugar.

La entidad debe continuar realizando todas las gestiones administrativas que considere necesarias para determinar los derechos ciertos y la información discriminada por terceros, entre ellas:

1. Establecer adecuadas políticas y procedimientos de control contable, que contemplen la realización permanente de cruces de información entre sus diferentes áreas o dependencias, así como conciliaciones con las entidades bancarias, que permitan realizar la identificación del tercero y el concepto por el cual se realizan las consignaciones bancarias, con el fin de evitar que se presenten registros de consignaciones bancarias sin el lleno de los requisitos necesarios para su incorporación en la contabilidad de la entidad.
2. Realizar acciones encaminadas a obtener efectivos análisis de cuentas que sustenten debidamente la información contable, que contemplen acciones tales como la circularización a los usuarios del servicio.

1401-Ingresos no tributarios

CONCEPTO 2012200005141 DEL 06-03-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1401 Ingresos no tributarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los derechos por concepto de compensación por tala de bosques y el seguimiento y evaluación de cumplimiento, e inviabilidad de registrar estos ingresos como regalías y compensaciones monetarias

Doctor
JORGE CASTAÑEDA MONROY
Contador General
Secretaría Distrital de Hacienda
Alcaldía de Bogotá D.C.
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número 20125500001842, la cual me permite atender en el sentido en que fue formulada:

“1. ¿Cuál es el procedimiento contable para realizar el reconocimiento y revelación de los derechos por concepto de “Compensación por tala de bosques” y por “Seguimiento y Evaluación del cumplimiento de esta Compensación”?

2. Si este procedimiento contempla la utilización de la subcuenta “140108-Regalías y Compensaciones” actualmente incorporada en el Catálogo General de Cuentas, atendiendo lo establecido en el Instructivo 11 de 2010 ¿existe actualmente restricción para su utilización por parte de Bogotá D.C.?

3. Aunque no exista restricción, atendiendo la definición de Regalías, es decir que esta aplica para recursos no renovables, se utilizaría la subcuenta según su otra denominación, es decir “Compensaciones”.

4. Considerando que esta es una situación recurrente para Bogotá D.C. - Secretaría Distrital de Ambiente y que los valores registrados por concepto de “Compensaciones por tala de árboles” son superiores al 5% del total de las cuentas utilizadas en su registro, ¿existe la viabilidad de evaluar la pertinencia de crear las subcuentas específicas para el reconocimiento contable de la gestión ambiental que se hace en este sentido, bien sea específicamente para la compensación por tala de árboles, o para diversas estrategias que están implementando las autoridades ambientales que conllevan ingreso de recursos?”

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Corte Constitucional mediante la Sentencia C-465 de 1993, señaló que: “En relación con las tasas (...) esta corporación ha expresado que: “Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero solo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público; se autofinancia este servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta.

Toda tasa implica una erogación al contribuyente decretada por el Estado por un motivo claro, que, para el caso, es el principio de razón suficiente: Por la prestación de un servicio público específico. El fin que persigue la tasa es la financiación del servicio público que se presta.

La tasa es una retribución equitativa por un gasto público que el Estado trata de compensar en un valor igual o inferior, exigido de quienes, independientemente de su iniciativa, dan origen a él.

La misma Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-040 de 1993, expresó que: “Como es bien sabido, en hacienda pública se denomina “tasa” a un gravamen que cumpla con las siguientes características:

- El Estado cobra un precio por un bien o servicio ofrecido;
- El precio pagado por el ciudadano al Estado guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido.
- El particular tiene la opción de adquirir o no el bien o servicio.
- El precio cubre los gastos de funcionamiento y las provisiones para amortización y crecimiento de la inversión.
- Ocasionalmente, caben criterios distributivos (Ejemplo: Tarifas diferenciales).
- Ejemplo típico: Los precios de los servicios públicos urbanos (energía, aseo, acueducto)”. (Subrayado fuera de texto).

Según los doctores Piza e Insignares, del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia: “Las Tasas retribuyen el costo de prestar un servicio. Tienen especial relevancia las tasas ambientales establecidas en la Ley 99 de 1993 (retributivas, compensatorias, CAR), peajes y tasas aeroportuarias”.

En relación con las tasas retributivas y compensatorias, el artículo 42 de la Ley 99 de 1993 establece que: “La utilización directa o indirecta de la atmósfera, el agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas, se sujetará al pago de tasas retributivas por las consecuencias nocivas de las actividades expresadas. También podrán fijarse tasas para compensar los gastos de mantenimiento de la renovabilidad de los recursos naturales renovables”.

Por su parte, respecto a las regalías, la misma Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-427 de 2002, señaló que: “(...) la jurisprudencia ha definido la regalía como una contraprestación económica que percibe el Estado de las personas a quienes se les concede el derecho a explotar los recursos naturales no renovables en determinado porcentaje sobre el producto bruto explotado. (...)” (Subrayado fuera de texto)..



Respecto a la normativa distrital, el artículo 20 del Decreto 531 de 2010, por el cual se reglamenta la silvicultura urbana, zonas verdes y la jardinería en Bogotá, se definen las responsabilidades de las entidades distritales en relación con el tema y se dictan otras disposiciones, señala respecto a la compensación por tala de arbolado urbano, que: *"La Secretaría Distrital de Ambiente hará seguimiento y verificará el cumplimiento de las obligaciones de compensación señaladas en los permisos o autorizaciones de tala o aprovechamiento, las cuales se cumplirán de la siguiente manera:*

(...)

b) *Los aprovechamientos forestales que impliquen la pérdida de áreas verdes y/o permeables deberán ser compensados a través del pago establecido por la Secretaría Distrital de Ambiente, es decir, que en desarrollo de obras de infraestructura o construcciones que se adelanten en predios de propiedad privada o en espacio público, la compensación se efectuará en su totalidad mediante la liquidación y pago de los Individuos Vegetales Plantados (IVP).*

c) *La Secretaría Distrital de Ambiente definirá la compensación que debe hacerse por efecto de las talas o aprovechamientos de árboles aislados, expresada en equivalencias de Individuos Vegetales Plantados (IVP) por cada individuo vegetal talado, indicando el valor a pagar por este concepto. Para los setos y cercas vivas la Secretaría Distrital de Ambiente establecerá los criterios de manejo que cumpla con los lineamientos de espacio público y definirá las compensaciones correspondientes.*

d) *Los recursos recaudados por concepto de compensación por tala se destinarán exclusivamente a financiar las actividades de plantación y mantenimiento de la cobertura vegetal del Plan de Arborización y Jardinería del Jardín Botánico José Celestino Mutis".*

En materia contable, el párrafo 274 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que: *"Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones".* (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas (CGC), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen

de Contabilidad Pública (RCP), establece que la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS *"Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros"* y describe la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS indicando que *"Representa el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones".* (Subrayados fuera de texto)

El numeral 2.3.12 del Instructivo 11 de 2010, en cuanto al reporte de operaciones recíprocas por regalías, señala que *"Las entidades contables públicas que registran el derecho a recibir las regalías en la subcuenta 140108-Regalías y compensaciones monetarias, deben reportar la operación recíproca por el valor pendiente con las siguientes entidades: U.A.E. Agencia Nacional de Hidrocarburos, con Código 14500000, y/o con el Instituto Colombiano de Geología y Minería, con Código 25200000, de acuerdo con el recurso explotado, quienes a su vez reportarán la operación recíproca del pasivo respectivo en la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias"* en alusión al uso de esta cuenta por parte de las entidades que reportan información relacionada con los minerales y los hidrocarburos.

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas se concluye que los ingresos que percibe el Distrito Capital por concepto de compensación por tala de árboles, así como por concepto de evaluación y seguimiento a las obligaciones derivadas, se deben reconocer como ingresos no tributarios mediante un débito en la subcuenta 140101-Tasas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y un crédito en la subcuenta 411001-Tasas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

En tal sentido, el Distrito Capital no debe reconocer dichos conceptos en las subcuentas denominadas "Regalías y compensaciones monetarias" en el Catálogo General de Cuentas, dado que dichas subcuentas se relacionan con la explotación comercial de los recursos naturales no renovables.

CONCEPTO 20122000031951 DEL 08-11-12

1	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	1401 Ingresos no tributarios Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales.
	Subtema		Reconocimiento contable de las multas originadas en sanciones a particulares, en procesos disciplinarios.

Doctora

CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002773-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable para el registro contable de las multas generadas como consecuencia de las sanciones a particulares establecidas en los párrafos 4 y 5 del artículo 173 de la Ley 734 de 2002, en el que se precise los registros a elaborar tanto para las entidades que imponen la sanción (Personerías Municipales y Distritales y de la Procuraduría General de la Nación), como los que debe efectuar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 4 y 5 del artículo 173 de la Ley 734 de 2002, respecto a las sanciones a particulares, señalan:

“Si el sancionado fuere un particular, deberá cancelar la multa a favor del Tesoro Nacional, dentro de los treinta días siguientes a la ejecutoria de la decisión que la impuso, y presentar la constancia de dicho pago a la Procuraduría General de la Nación.

Cuando no hubiere sido cancelada dentro del plazo señalado, corresponde a la jurisdicción coactiva del Ministerio de Hacienda adelantar el trámite procesal para hacerla efectiva. Realizado lo anterior, el funcionario de la jurisdicción coactiva informará sobre su pago a la Procuraduría General de la Nación, para el registro correspondiente”. (Subrayado fuera de texto).

El Grupo Interno de Trabajo de Jurídica de la Contaduría General de la Nación, mediante concepto del 4 de octubre de 2012, solicitado por la Subcontaduría General y de Investigación, señaló:

“TESORO PÚBLICO

Es el instrumento utilizado por el Estado para realizar las operaciones monetarias atrás descritas, mediante la actividad de crédito a corto plazo encaminado a equilibrar las entradas y salidas de fondos y a ejercer un control sobre todas las actividades financieras del país. En este caso es más apropiado referirse a la dirección de Tesorería, dependencia del Ministerio de Hacienda.

Las nuevas funciones asignadas en la hacienda moderna al tesoro o tesorería son, el equilibrio entre oferta y demanda de capitales, y entre ingresos y salidas de divisas extranjeras que comprenden el control del mercado de capitales, del crédito, del sector bancario público, del mercado de valores mobiliarios (bolsas de valores), de los empréstitos públicos, de los cambios exteriores, del fondo de estabilización de cambios, de las participaciones públicas y de los derechos del Estado como accionista. En el estudio sobre el presupuesto, puede verse las nuevas disposiciones contenidas en el Estatuto Presupuestal y atinentes al Tesoro.

El Presupuesto General de la Nación, ha sido definido como un mecanismo de racionalización de la actividad estatal, en tanto y en cuanto cumple funciones redistributivas de política económica, planificación y desarrollo. Se compone de tres partes: (i) el presupuesto de rentas, que contiene la



estimación de los ingresos corrientes de la Nación, de las contribuciones parafiscales cuando sean administradas por un órgano que haga parte del presupuesto, de los fondos especiales, de los recursos de capital y de los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional; (ii) el presupuesto de gastos o ley de apropiaciones, que incluye las apropiaciones para las distintas ramas del poder público, órganos de control, Ministerios, Departamentos Administrativos, establecimientos públicos, etc., distinguiendo entre gastos de funcionamiento, servicio de la deuda pública y gastos de inversión, clasificados y detallados en la forma que indiquen los reglamentos; y (iii) las disposiciones generales, que son las normas tendientes a asegurar la correcta ejecución del presupuesto general de la Nación, las cuales solamente rigen durante el año fiscal para el cual se expiden.

Ahora mencionaremos lo naturaleza jurídica de los ingresos no tributarios, ya que nos ayudará a esclarecer el caso que nos ocupa “son los ingresos recibidos por el Gobierno, de obligatorio cumplimiento por parte de los particulares, que se generan por la prestación de un servicio público a cargo del Estado o con ocasión de la decisión o actividad del contribuyente que lo cause.”

Dentro de esta clasificación están contenidas las tasas, multas, rentas contractuales y las transferencias.

La multas son todos aquellos ingresos del Estado provenientes de la imposición de una sanción administrativa de tipo pecuniario o por disposiciones legales.”

(...)

Por lo anteriormente expuesto y recapitulando el caso que dio inició a la presente consulta referente al pago que deben realizar los particulares de las multas que le fueron impuestas en ocasión de la terminación de un proceso disciplinario y siguiendo los lineamientos de la ley 734 de 2002, Código Disciplinario Único, dichos dineros deben ser consignados a nombre Tesoro Nacional siendo la dirección de Tesorería, dependencia del Ministerio de Hacienda, la encargada de su administración hoy Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Por otro lado se concluye que las multas hacen parte de los ingresos no tributarios del Presupuesto General de la Nación, por consiguiente recursos que integran la Hacienda Pública”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el literal a) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como una de las funciones de la Contaduría General de la Nación, la siguiente: “a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.”

En lo referente a la normatividad contable pública, los párrafos 119 y 152 contenidos en el Plan General de Contabilidad de Pública del Régimen de Contabilidad, señalan:

“8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)”.

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

9.1.1.3 Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros”.

Los numerales 8 y 10 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“8. RECAUDOS

Las tesorerías que recaudan los recursos por cuenta de las entidades contables públicas, en cada nivel, utilizan las operaciones de enlace.

10. RECAUDOS EN LA DGCPTN Y RECLASIFICACIÓN EN LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

Los recursos recaudados en las cuentas bancarias de la DGCPTN se registran debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditando la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Por su parte, la entidad contable pública debita la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acredita las subcuentas y cuentas, de los grupos 13-RENTAS POR COBRAR o 14-DEUDORES, según corresponda (...)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, en el siguiente sentido: “Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los

originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que las multas generadas como consecuencia de las sanciones a particulares en aplicación de la Ley 734 de 2002, pertenecen a la Nación, para efectos del registro contable, debe observarse el siguiente tratamiento:

Cuando la multa es impuesta por una entidad del orden nacional y ésta haga parte del ámbito del SIF, le corresponde efectuar el reconocimiento del respectivo derecho e ingreso, en representación de la Nación, mediante un débito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

En el momento en que se produce el recaudo a través de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, la entidad del orden nacional que hace parte del ámbito del SIF, debe registrar un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Concordantemente la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, debe proceder a reconocer el recaudo mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (La cual está operando actualmente, en lugar de la 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Cuando la multa la impone una entidad del orden nacional que no hace parte del ámbito del SIF o una entidad del orden territorial, debe informar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que éste en representación de la Nación, reconozca el derecho y el ingreso, mediante un débito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. En consecuencia, este tipo de entidades, no deben efectuar reconocimiento alguno, pero si deben revelar estas circunstancias en Notas a los estados contables.

Al momento en que se produce el recaudo a través de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe registrar un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Concordantemente la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, debe proceder a reconocer el recaudo mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (La cual está operando actualmente, en lugar de la 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

El ejercicio por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la facultad para adelantar el proceso de la jurisdicción coactiva, no genera registros contables en este organismo, por cuanto esta no es la circunstancia que genera el derecho y el ingreso para la Nación.



CONCEPTO 20122000039471 DEL 05-12-12

1	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	1401 Ingresos no tributarios Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales
	Subtema		Reconocimiento contable de las multas impuestas por las autoridades judiciales

Doctor

MARIO ROBERTO CASTAÑEDA MANCHOLA

Coordinador del Área Financiera

Consejo Superior de la Judicatura

Dirección Seccional de Administración Judicial

Neiva, Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-003065-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento para el registro contable de las multas a sindicatos, testigos o abogados que son citados a comparecer ante los estrados judiciales, cuando no acuden a las citaciones o cuando sus actuaciones no están acordes con el marco jurídico, las cuales corresponden a recursos de la Nación.

Estas multas deben ser consignadas a favor de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público directamente por los multados, o cuando estos las cancelan en las cuentas bancarias de las Direcciones Seccionales del Consejo Superior de la Judicatura, esta entidad debe consignar los recursos en el Tesoro Nacional.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos informa que las multas se imponen por procesos penales, civiles y por desacato.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 225 del Código de Procedimiento Civil, señala: *“En caso de que el testigo desatienda la citación, se procederá así:*

1. Si dentro de los tres días siguientes a la audiencia, no acredita siquiera sumariamente causa justificativa, se le impondrá una multa de dos a cinco salarios mínimos

mensuales, quedando siempre con la obligación de rendir el testimonio, para lo cual se señalará nueva audiencia”.

A su vez, los artículos 39 y 42 del Código Penal adoptado por la Ley 599 de 2000, expresan:

“ARTÍCULO 39. LA MULTA. La multa puede aparecer como acompañante de la pena de prisión, y en tal caso, cada tipo penal consagrará su monto, que nunca será superior a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Igualmente puede aparecer en la modalidad progresiva de unidad multa, caso en el cual el respectivo tipo penal solo hará mención a ella.

(...)

ARTÍCULO 42. DESTINACION. Los recursos obtenidos por concepto del recaudo voluntario o coactivo de multas ingresarán al Tesoro Nacional con imputación a rubros destinados a la prevención del delito y al fortalecimiento de la estructura carcelaria. Se consignarán a nombre del Consejo Superior de la Judicatura en cuenta especial”. (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 1 del Acuerdo 1117 de 2001, por el cual se reglamenta el recaudo por multas y cauciones consignadas a órdenes de los despachos judiciales, señala: *“Las multas que impongan las autoridades judiciales con base en el Código Penal, el Código de Procedimiento Civil y disposiciones complementarias, serán canceladas a órdenes de la Nación en la cuenta del Banco Popular No.050-00118-9, denominada DTN - multas y cauciones -*

Consejo Superior de la Judicatura, código rentístico 5011-02-03, dentro del plazo fijado por el funcionario que las impuso”.

En lo referente a la normatividad contable pública, los párrafos 117, 119 y 152 contenidos en el Plan General de Contabilidad de Pública del Régimen de Contabilidad, señalan:

“8. Principios de Contabilidad Pública

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

9.1.1.3 Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros”. (Subrayados fuera de texto)

Los numerales 8 y 10 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“8. RECAUDOS

Las tesorerías que recaudan los recursos por cuenta de las entidades contables públicas, en cada nivel, utilizan las operaciones de enlace.

(...)

10. RECAUDOS EN LA DGCPTN Y RECLASIFICACIÓN EN LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

Los recursos recaudados en las cuentas bancarias de la DGCPTN se registran debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA

NACIONAL y acreditando la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Por su parte, la entidad contable pública debita la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acredita las subcuentas y cuentas, de los grupos 13-RENTAS POR COBRAR o 14-DEUDORES, según corresponda (...).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, en el siguiente sentido: “Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios”.

CONCLUSIÓN

Para el reconocimiento de las multas interpuestas por las autoridades judiciales en desarrollo de los diferentes procesos penales, civiles o por desacato a la autoridad cuando se cita a los testigos, sindicados o abogados a comparecer y éstos no acuden a las citaciones, debe observarse el siguiente tratamiento contable:

1) Imposición de la multa

La multa impuesta por las autoridades judiciales, debe ser reconocida por el Consejo Superior de la Judicatura dado que por tratarse de una entidad del orden nacional que forma parte del ámbito del SIF, le corresponde efectuar el registro de la misma en representación de la Nación, por tanto, con la expedición de la providencia y hasta cuando ésta quede en firme, debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, con crédito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Cuando la providencia se encuentre en firme, debe reconocer el respectivo derecho e ingreso, mediante un débito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. Previa cancelación de las cuentas de orden anteriormente indicadas.

2) Recaudos de los recursos.

En el momento en que se produce el recaudo, si los multados consignan directamente los recursos en las



cuentas bancarias de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, el Consejo Superior de la Judicatura debe registrar un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Concordantemente la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, debe proceder a reconocer el recaudo mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (la cual está operando actualmente, en lugar de la 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL) y como contrapartida

un crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Ahora bien, para efectos de determinar el tratamiento contable para los casos en que los valores de las multas sean consignados directamente en las cuentas bancarias de las seccionales del Consejo Superior de la Judicatura, es preciso evaluar la pertinencia de este procedimiento, razón por la cual se requiere que nos suministren la evidencia documental o administrativa, que viabiliza la operación bajo estas circunstancias, al paso que se debe indicar si tales cuentas bancarias se encuentran inscritas en el SIIF.

1405-Regalías**CONCEPTO 20122000014381 DEL 17-05-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1405 Regalías 4111 Regalías
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Fondo Nacional de Regalías en liquidación de los derechos por la producción de recursos naturales no renovables, originados al 31 de diciembre de 2011 y que se liquiden y recuden durante al año 2012

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	9315 Acreedoras de control por el contrario (Db)
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Fondo Nacional de Regalías en liquidación de los acuerdos respaldados con vigencias futuras hasta el año 2013 con el objetivo de financiar los proyectos presentados por entidades territoriales

3	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
	Subtema	1.1.1	Registro de las operaciones del Fondo Nacional de Regalías en liquidación

Doctor
FREDY WILSON OLAYA U.
Subdirector Financiero
Departamento Nacional de Planeación
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-001040-2, mediante la cual se remite a los Decretos 4923 y 4972 del 26 y 30 de diciembre de 2011 que garantizan la operación del Sistema General de Regalías y al mismo tiempo definen la supresión del Fondo Nacional de Regalías, así como el procedimiento y plazo para su liquidación. Por otro lado, hace mención de la resolución que emitió la Contaduría General de la Nación, mediante la cual se estableció el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.

Teniendo en cuenta lo anterior, solicita aclarar los siguientes interrogantes:

1. Según la resolución mediante la cual se definió el tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Regalías, en el artículo 2° se elimina la subcuenta 140108-Regalías y compensaciones monetarias. Es importante aclarar que en dicha subcuenta actualmente se registran los ingresos del Fondo Nacional de Regalías en Liquidación, por lo anterior preguntan, ¿en qué subcuenta contable se debe registrar la causación de los ingresos del Fondo Nacional de Regalías en Liquidación de la vigencia 2011, por cuanto ¿son ingresos de vigencias anteriores si esta subcuenta se eliminó del Catálogo General de Cuentas?
2. El Consejo Asesor de Regalías aprobó acuerdos respaldados con vigencias futuras para el año 2013 con el objetivo de financiar los proyectos presentados por la Entidades Territoriales. De acuerdo con lo anterior preguntan si se deben contabilizar estos acuerdos o estas “posibles obligaciones”. En el caso que se deban registrar dichos acuerdos ¿cuál es la forma adecuada de hacerlo?, ¿en cuentas de orden, pasivos estimados o pasivos reales?
3. Finalmente, ¿el Fondo Nacional de Regalías debe seguir registrando sus operaciones de acuerdo a las dinámicas contables que ha venido utilizando? o ¿se debe acoger a las dinámicas contables del Sistema General de Regalías?

Al respecto, atendemos sus inquietudes en el mismo orden planteado:

CONSIDERACIONES

1. ¿En qué subcuenta contable se debe registrar la causación de los ingresos del Fondo Nacional de Regalías en Liquidación del año 2011?

El artículo 129 del Decreto 4923 del 26 de diciembre de 2011, por el cual se garantiza la operación del Sistema General de Regalías definió:

“ARTÍCULO 129. Supresión del Fondo Nacional de Regalías. En desarrollo del mandato previsto en el párrafo primero transitorio del artículo segundo del Acto Legislativo 05 de

2011, el Fondo Nacional de Regalías queda suprimido a partir del 1 de enero de 2012. En consecuencia, este Fondo entrará en liquidación con la denominación de “Fondo Nacional de Regalías, en liquidación.” (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, el Decreto 4972 del 30 de diciembre de 2011 del Departamento Nacional de Planeación, mediante el cual se define el procedimiento y plazo para la liquidación del Fondo Nacional de Regalías y se dictan otras disposiciones, en su artículo primero dispone:

Artículo 1°. PLAZO DE LA LIQUIDACIÓN. El Fondo Nacional de Regalías entrará en proceso de liquidación a partir de la promulgación del Decreto Ley 4923 de diciembre 26 de 2011, el cual debe concurrir a más tardar en el término de tres (3) años a partir de la fecha de expedición del presente Decreto, que podrá prorrogarse mediante acto administrativo debidamente motivado, y para todos los efectos legales utilizará la denominación “Fondo Nacional de Regalías en Liquidación”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala en los párrafos 126, 127, 128, 142, 152 y 264, lo siguiente:

“9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...) 126. Para el registro y comparación en el tiempo, la información reportada por el SNCP debe considerar mediciones apropiadas a las características y circunstancias que dan origen a las diferentes transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública. El registro adecuado de los hechos permite reconocer y revelar a través de los estados contables la situación, los resultados y la capacidad de servicio o generación de flujos de fondos de la entidad contable pública en forma confiable, durante el periodo contable.

127. Atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, son:

128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos; (...).

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...) 142. Las normas técnicas relativas a los activos están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los bienes y derechos de la entidad contable pública, derivados del desarrollo de sus funciones de cometido estatal.



9.1.1.3 Deudores

(...) 152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...).

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

9.1.4.1 Ingresos

(...) 264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 139 de marzo de 2012 expedida por el Contador General de la Nación y cuyo contenido forma parte del RCP, en sus artículos 1 y 4 crea y define la descripción y dinámica de la cuenta 1405 así:

1405-REGALÍAS. Representa el valor de los derechos a favor del Sistema General de Regalías-SGR, que se originan cuando la Agencia Nacional de Hidrocarburos-ANH y la Agencia Nacional de Minería-ANM liquidan las regalías por la explotación de recursos naturales no renovables. Este derecho debe ser registrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del SGR.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4111-REGALÍAS.

La dinámica de la cuenta 1405-Regalías establece que se debita con: "1- El valor de las regalías liquidadas por la ANH y la ANM." Y se acredita con: "1- El valor de los recursos transferidos al SGR por la ANH y la ANM. 2- El valor de las regalías recaudadas en especie informado por la ANH."

Además, el artículo 7-Transitorio de esta misma Resolución definió los registros contables para el reconocimiento, de manera temporal, de las regalías directas por parte de los entes territoriales así:

"ARTÍCULO 7º. TRANSITORIO Las regalías por la producción de recursos naturales no renovables, originadas hasta el 31 de diciembre de 2011 y, que se liquiden y recauden durante el año 2012, se reconocen en las agencias debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO y acreditando la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información que suministren las agencias sobre la liquidación de las regalías, la entidad territorial reconoce los derechos por este concepto mediante un débito en la

subcuenta que corresponda, de la cuenta 1405-REGALÍAS y un crédito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 4111-REGALÍAS.

Con el giro de los recursos a la entidad territorial, la respectiva agencia debita la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acredita la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO.

Por su parte, la entidad territorial debita la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO y acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1405-REGALÍAS." (Subrayado fuera de texto)..

2.- Registro de acuerdos respaldados con vigencias futuras del FNR

Según información adicional recibida de la contadora de la entidad, estos acuerdos corresponden a proyectos aprobados por el Comité Asesor de Regalías que serán financiados en los años 2012 y 2013 que están respaldados con vigencias futuras.

Para complementar la aclaración recibida, la contadora de la entidad mediante correo electrónico adjunta el Acuerdo No. 071 del 28 de diciembre de 2011 emitido por el Consejo Asesor de Regalías, por el cual se aprueban proyectos para ser financiados por el Fondo Nacional de Regalías y se designa su ejecutor. En el acuerdo se relacionan: cada uno de los ejecutores, los números de certificados de disponibilidad presupuestal para la vigencia 2011 y se identifica el oficio del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Dirección General del Presupuesto Nacional que aprueba el cupo para la asunción de obligaciones con cargo a las apropiaciones de vigencias futuras del Fondo Nacional de Regalías para las vigencias 2012 y 2013.

En relación con las vigencias futuras, el artículo 23 de Decreto 111 de 1996 y que forma parte del Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación establece: "La Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar la asunción de obligaciones, que afecten presupuestos de vigencias futuras, cuando su ejecución se inicie con presupuesto de la vigencia en curso y el objeto del compromiso se lleve a cabo en cada uno de ellas. (...)" (Subrayado fuera de texto).

De otro lado, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en los párrafos 233, 234, 307, 309 y 311, define:

"9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

9.1.2.6 Pasivos estimados

233. Noción. Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública,

originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable.

234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes. (...).

9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

307. Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. (...).

309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.

311. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control." (Subrayado fuera de texto)..

3. Registro de las operaciones del Fondo Nacional de Regalías en Liquidación

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), cuando se refiere a los principios de contabilidad establece:

"8. Principios de Contabilidad Pública

114. Los Principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los propósitos del SNCP y de los objetivos de la información contable pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas, el manual de procedimientos y la doctrina contable Pública. Los Principios de Contabilidad Pública son: Gestión continuada, Registro, Devengo o Causación, Asociación, Medición, Prudencia, Período contable, Revelación, No compensación y Hechos posteriores al cierre.

115. Gestión Continuada. Se presume que la actividad de la entidad contable pública se lleva a cabo por tiempo indefinido, conforme a la ley o acto de creación. Por tal razón, la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública no está encaminada a determinar su valor de liquidación. Si por circunstancias exógenas o endógenas se producen situaciones de transformación o liquidación de una entidad contable pública, deben observarse las normas y procedimientos aplicables para tal efecto." (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Manual de Procedimientos contenido en el Régimen mencionado, en relación con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión, en sus numerales 2, 3, 7 y 9, define:

"2. CIERRE CONTABLE DE LAS OPERACIONES HASTA LA FECHA EN QUE SE ORDENA LA LIQUIDACIÓN

La entidad contable pública sobre la cual se ordena la liquidación debe proceder a efectuar el cierre contable de sus operaciones a la fecha de entrada en vigencia del respectivo acto o a la última fecha de operación, previo cumplimiento de la norma de cierre contable.

El cierre contable consiste en debitar las subcuentas de las cuentas de ingresos y acreditar las subcuentas de las cuentas de gastos y costos, utilizando como contrapartida las subcuentas de la cuenta 5905-CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS. El saldo neto del cierre se traslada a la subcuenta que corresponda de la cuenta (...) 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO.

3. RECLASIFICACIÓN DE LAS CUENTAS DEL PATRIMONIO

Una vez efectuado el cierre contable de las operaciones hasta la fecha en que se ordena la liquidación, la entidad contable pública debe reclasificar los saldos de las cuentas que conforman el patrimonio, a la subcuenta (...) 326001-Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda. (...).

7. REGISTROS CONTABLES EN LA ENTIDAD QUE TRASLADA BIENES Y DERECHOS A OTRA QUE LOS RECIBE

Si en el acto administrativo que determina la liquidación de una entidad contable pública se establece el traslado de bienes y derechos a otra entidad contable pública, dicho acto debe reconocerse en el momento de la entrega de los bienes.

La entidad contable pública que traslada los bienes y derechos, los retira por el valor en libros, debitando las subcuentas que correspondan a las depreciaciones, amortizaciones y provisiones de los bienes y derechos



trasladados y acreditando las subcuentas de las cuentas de activo relacionadas, de acuerdo con el bien o derecho que se entrega. Si el valor en libros es distinto de cero, la diferencia se registra con un débito en la subcuenta 326001-Liquidación (...), de la cuenta (...) 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES. Así mismo, retira las valorizaciones y el superávit por valorizaciones correspondientes, con un débito en la subcuenta (...) 326001-Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. (...).

9. REGISTROS CONTABLES EN LA ENTIDAD QUE TRASLADA OBLIGACIONES A OTRA QUE LAS RECIBE

Si en el acto administrativo que determina la liquidación de una entidad contable pública se establece el traslado de obligaciones a otra entidad contable pública, dicho acto debe reconocerse en el momento de su entrega.

La entidad contable pública traslada el saldo de la obligación con los correspondientes costos de endeudamiento por pagar y la prima y descuento en colocación de bonos y títulos pendientes de amortizar, acreditando la subcuenta (...) 326001-Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES."

CONCLUSIÓN

Con base en las anteriores consideraciones que muestran las diferentes circunstancias y hechos económicos para su reconocimiento y dada la condición del Fondo Nacional de Regalías en liquidación, se concluye que:

1. Causación de los ingresos del año 2011

Teniendo en cuenta que al igual que las entidades territoriales, el Fondo Nacional de Regalías en liquidación recibe regalías por la producción de recursos naturales no renovables, originadas hasta el 31 de diciembre de 2011 y, que se liquidan y recaudan durante el año 2012, las mismas se deben reconocer en las agencias debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO y acreditando la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información que suministren las agencias sobre la liquidación de las regalías, el Fondo Nacional de Regalías en liquidación reconoce los derechos por este concepto mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1405-REGALÍAS y un crédito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 4111-REGALÍAS.

Con el giro de los recursos al Tesoro Nacional a favor del Fondo Nacional de Regalías en

Liquidación, la respectiva agencia debita la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acredita la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO.

Por su parte, el Fondo Nacional de Regalías en Liquidación disminuye el derecho, aplicando el procedimiento vigente para la reclasificación de los recaudos y el Tesoro Nacional aplicará la parte del procedimiento que corresponda.

2. Registro de acuerdos respaldados con vigencias futuras del FNR

El acuerdo aprobado por el Consejo Asesor de Regalías respaldado con vigencias futuras hasta el año 2013, con el objetivo de financiar los proyectos presentados por las entidades territoriales, debe registrarse en cuentas de orden acreedoras de control, teniendo en cuenta que corresponde a una decisión administrativa que no afecta la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad. Cuando se incorporen las apropiaciones y se realice la ejecución presupuestal se reconocerán los efectos contables que correspondan.

En consecuencia, el Fondo Nacional de Regalías (FNR) reconocerá el acuerdo aprobado debitando la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. En complemento, el Fondo debe revelar en notas a los estados contables la información que considera relevante para una mejor interpretación y análisis de la información revelada en esta cuenta.

3. Registro de las operaciones del Fondo Nacional de Regalías en Liquidación

Teniendo en cuenta el Principio de Contabilidad Pública de Gestión continuada, el Fondo Nacional de Regalías en liquidación debe aplicar el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión, en especial, lo establecido en los numerales 2, 3, 7 y 9 descritos en las consideraciones para: efectuar el cierre contable, reclasificar los saldos de las cuentas de patrimonio, y registrar los traslados de bienes, derechos y obligaciones a las entidades designadas en las normas correspondientes de acuerdo con el momento y los hechos que se sucedan. Así mismo, registrará el reconocimiento de los ingresos, conforme se indicó el numeral 1 de estas conclusiones.

Ahora, considerando que los activos y pasivos están siendo trasladados a las entidades, de manera paulatina y que no se espera la venta de los activos, no aplica la reclasificación de los mismos al activo corriente. Tampoco deben reclasificarse los pasivos.

Por lo anterior, en ningún caso el Fondo Nacional de Regalías debe aplicar las dinámicas definidas

en la Resolución 139 de 2012 para el registro de las operaciones del Sistema General de Regalías, excepto para el reconocimiento de los ingresos, lo cual opera de manera temporal.

1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

CONCEPTO 20122000037371 DEL 21-11-12
ESTE CONCEPTO COMPLEMENTE EL EXPEDIENTE NO. 2012-2000024671 DEL 31-08-2012

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1413 Transferencias por Cobrar 4413 Sistema General de Regalías
	Subtema		Reconocimiento de ingresos por extracción de material de construcción - Arena, cascajo y piedra.

Doctora
 MARTHA QUISHPI
 Contadora
 Avenida La Cultura Palacio Municipal
 Municipio de Yopal, Casanare

ANTECEDENTES

Me refiero a nuestra Comunicación radicada con el No. 2012-2000-024671 del 31 de agosto de 2012, que responde su consulta sobre el registro de las regalías por extracción de materiales, en la cual quedó pendiente de definir la cuenta que debe utilizar el municipio para este propósito, por cuanto era necesario conocer la reglamentación sobre el tema, por parte del Ministerio de Minas y Energía. Por lo tanto, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En atención a nuestra solicitud, el doctor Javier García Granados, Asesor con asignación de funciones de la Dirección de Minería Empresarial del Ministerio de Minas y Energía, reiteró lo indicado en la comunicación suscrita por ese Ministerio, dirigida al Municipio de Chía, la cual fue anexada a nuestra respuesta del 31 de agosto, e hizo énfasis sobre el tema, así:

“Con la expedición del acto legislativo número 5 del (sic) 2011 modificador de los artículos 360 y 361 de la Constitución Nacional, del Decreto 4923 de diciembre del 2011 y de la Ley 1530 de 2012, se introdujeron cambios en la forma y competencias del recaudo, la distribución,

la transferencia y el giro de las regalías y compensaciones derivadas de la explotación de minerales.

En este sentido, conforme a lo establecido en los artículos 14, 16 y decreto 4923 de 2011, como de la Ley 1530 de 2012, la funciones de recaudo y transferencia de las regalías quedaron en cabeza de la Agencia Nacional de Minería.

En igual sentido, el Decreto 4134 del 2011, por el cual se crea la Agencia Nacional de Minería, en su artículo cuarto estableció que le corresponde a esta Entidad “liquidar, recaudar, administrar y transferir las regalías y cualquier otra contraprestación derivada de la explotación de minerales, en los términos señalados en la ley”, (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el artículo 9 de la Ley 1530 de 2012, determinó como función del Departamento Nacional de Planeación, entre otras *“Calcular e informar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público la **distribución** de los recursos del Sistema General de Regalías entre los fondos y los diferentes beneficiarios”* y en cabeza del Ministerio



de Hacienda y Crédito Público, la función de realizar el giro de las regalías derivadas de la explotación de minerales.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, este Ministerio le informa que los **Municipios debe (sic) consignar en la cuenta de ahorros de la Agencia Nacional de Minería No. 000629006 del Banco de Bogotá**, los dineros pagados por los titulares mineros por concepto de regalías generadas por la explotación de materiales de construcción y de los demás minerales indicados en el numeral 6 del artículo primero del Decreto 145 de 1995 y enviar a esa Entidad, un informe detallado, con las respectivas declaraciones de producción, liquidaciones y soportes de pago de las regalías causadas desde el primero de enero de 2012, de cada uno de los títulos mineros que hayan cumplido con esta obligación.

En cuanto a la distribución de las regalías generadas por la explotación de estos minerales, el parágrafo segundo del artículo 18 de la Ley 1530 de 2012 establece "De acuerdo con lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 361 de la Constitución Política, las asignaciones de las regalías y compensaciones a que hacen referencia los artículos 38 y 46 de la Ley 141 de 1994, serán distribuidas en un 100% a los municipios o distritos productores". De esta manera, una vez realizado el recaudo de las regalías en mención, la Agencia realice la transferencia de los dineros al Ministerio de Hacienda y comunique al Ministerio de Minas para que determine las asignaciones directas entre los beneficiarios, y al transferencia recibida del Sistema General de Regalías-SGR, ya sea como asignación directa; como Departamento Nacional de Planeación para que este realice la correspondiente distribución." (El subrayado en este párrafo es nuestro).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, modificado por la Resolución 139 de 2012, describe la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, así: "Representa el valor de los recursos obtenidos por las entidades territoriales como recursos para la financiación de proyectos en ciencia, tecnología, innovación y desarrollo regional; o como recursos para ahorro pensional, entre otros, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR."

Y en su dinámica establece que se debita con "1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable" y se acredita con "1- El valor de las transferencias causadas".

Con relación al reconocimiento de las asignaciones, los numerales 7.1 y 7.2 de la Resolución 139 de 2012, establecen: "7.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías

Con base en el documento soporte de la distribución de las asignaciones directas a las entidades territoriales, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 541301-Asignaciones directas, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acredita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Las asignaciones a las entidades territoriales de los recursos distribuidos en los distintos fondos se registran debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. (...).

7.2 Registros contables en la entidad territorial

Con base en el documento soporte de la distribución de las asignaciones directas a las entidades territoriales, la entidad territorial debita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 441301-Asignaciones directas, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS. (...).

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que:

Cuando la entidad territorial realice el giro de las regalías recaudadas a la Agencia Nacional Minera, debita la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con base en el documento soporte de la distribución de las asignaciones directas, la entidad territorial efectúa el reconocimiento de los ingresos por regalías originados en la extracción de materiales de construcción como una transferencia, para cual debita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 441301-Asignaciones directas de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Con el recaudo de la asignación directa en la cuenta autorizada, la entidad territorial debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Lo anterior, atendiendo las modificaciones normativas de competencias del recaudo, la distribución, la transferencia y el giro de las regalías y compensaciones derivadas de la explotación de minerales.

Este concepto complementa el concepto emitido con el No. 2012-2000024671 del 31 de agosto de 2012.

1420-Avances y anticipos entregados

CONCEPTO 20122000012541 DEL 07-05-12		
---	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3	1420 Avances y Anticipos Entregados 55 Gasto Público social 8355 Ejecución de Proyectos de Inversión
	Subtema		Reconocimiento por parte del Fondo de Promoción Turística de la legalización de los contratos suscritos con terceros

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1420 Avances y Anticipos Entregados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Fondo de Promoción Turística de los anticipos a contratistas

3	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Causación o devengo
	Subtema	1.1.1	Momento del reconocimiento contable de los gastos

Doctora
 FLOR YAKELINE QUEVEDO BUENO
 Contador
 Fondo de Promoción Turística - Colombia
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito asociar el radicado 1012-550-001076-2 al radicado No. 2012-550-000427-2, para dar respuesta a su solicitud en los términos en que fue planteada:

"(...). El Fondo de Promoción Turística es una cuenta que maneja recursos provenientes del turismo del Ministerio de Comercio Industria y Turismo- solicito su concepto para las siguientes situaciones:

- A 31 de diciembre de 2.010 en la cuenta 191008 -Estudios y Proyectos- que asciende a la suma de 20.426.788.283 pesos (sic) se encuentran registrados los contratos que realiza el Fondo de Promoción Turística con contratistas para el desarrollo de proyectos que aprueba el comité directivo, dicho registro se generó por una observación de la Contraloría General de la Nación, en la cual establece que se debe tener un control de los contratos que se suscriben con terceros. Sin embargo esta cuenta por su

naturaleza no refleja la naturaleza del hecho económico por lo cual solicito nos indique la mejor forma de reflejarla contablemente.

- A 31 de diciembre de 2.010 en la cuenta 142012 -Anticipo para adquisición de bienes y servicios la cual asciende a 2.806.815.568 pesos,(sic) cuenta que maneja los anticipos a contratistas, Agradecemos nos indique si es la cuenta pertinente y si existe un tiempo determinado para legalizar un anticipo sobre el contrato.

- Existen actas de liquidación de contratos con fecha cierta, agradezco me indiquen en qué momento se debe causar reconocer contablemente el gasto, a la presentación de factura o a la realización del acta."

Asimismo se aclara mediante correo: "la inversión que se hace de los recursos no generan activos que se encuentren a nombre de la cuenta del Fondo de Promoción Turística,



ya que la inversión es generada para apoyar proyectos que tienen una contrapartida en la inversión (...)"

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 17, 117, 119, 205, 224, y 283, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

(...) Caracterización del entorno del sector público colombiano.

(...) 17. ENTORNO JURÍDICO. "El sector público está condicionado por un entorno jurídico que regula su naturaleza (...) otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por estar sujeto al principio de legalidad."

(...) 8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA (...)

(...) 117. DEVENGO O CAUSACIÓN. "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de éstos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo".

(...) 119. MEDICIÓN. "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan (...)". (Subrayado fuera de texto)..

(...) 9.12. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS

(...) 205. "Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que implican un incremento de activos o la generación de costos o gastos."

(...) 9.1.2.3.- Cuentas por pagar.

(...) 224. "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. (...) Las cuentas por pagar se registran 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. (Subrayado fuera de texto)..

283. "El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de Devengo o Causación y medición (...)".

(...) 414 del Plan General de Contabilidad Pública señala que "(...) Las subcuentas se desagregan en auxiliares de acuerdo con las necesidades específicas de la entidad contable pública o de determinados usuarios de la información".

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. "Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios (...) SE DEBITA CON: 1- El valor de los dineros entregados como avances y anticipos. SE ACREDITA CON: 1- El valor de los anticipos aplicados, producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos, entrega de bienes o con la legalización de los avances. 2- El valor de las devoluciones de los anticipos. 3- El valor de la facturación recibida por los costos y gastos incurridos en el desarrollo de la operación conjunta. "

(...) 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos. La contrapartida corresponde a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión.

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones expuestas, y de conformidad con los principios de contabilidad pública de Causación o Devengo y de Medición, para reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados, el Fondo de Promoción Turística Colombia, debe:

1. Reconocer la legalización de los contratos que se suscriben con terceros, acreditando la subcuenta 142112-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y debitando, la subcuenta que corresponda de la subcuenta de asignación de bienes o servicios de la respectiva cuenta del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, toda vez que se trata de la cofinanciación de obras para el mantenimiento de bienes a cargo de otras entidades contables públicas, que normalmente están destinadas a contribuir al bienestar de la comunidad.

Así mismo, si la entidad lo considera pertinente, puede llevar el control manejando las cuentas de orden, debitando la subcuenta 835511-Gastos de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y acreditando la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA.

2. Reconocer los anticipos a contratistas con un débito en la subcuenta 142013 Anticipos para proyectos de Inversión de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Habilitando a partir del séptimo dígito, los respectivos auxiliares, en función de sus necesidades específicas, en este caso para diferenciar el anticipo a cada contrato.
3. Con respecto a la pregunta de si ¿existe un tiempo determinado para legalizar un anticipo sobre el contrato?

No es competencia de la regulación expedida por la Contaduría General de la Nación la determinación de los plazos de legalización de anticipos, razón por la cual

deben consultar la legislación aplicable a la entidad y los términos de cada contrato.

4. En cuanto al reconocimiento del gasto considerando la existencia de actos de liquidación de contratos con fecha cierta, debe acudirse al principio de devengo o causación, y por lo tanto los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben registrarse en el momento en que sucedan y generen obligación para entidad, o incidan en los resultados. Por tanto el reconocimiento de la obligación se puede dar con el acta de liquidación del contrato, si con esta se formalizan las transacciones, aunque no se haya

CONCEPTO 20122000021441 DEL 26-07-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1420 Avances y Anticipos Entregados
	Subtema	1.1.1	Permanencia de saldos en la cuenta de avances y anticipos pendientes de legalizar

Doctora
 SOLEDAD MATIZ PINZÓN
 Coordinador Área de Contabilidad
 Instituto Nacional de Vías - INVIAS
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la consulta radicada en este despacho, mediante el No. 201 2-550-002163-2, donde manifiesta que: *"Teniendo en cuenta que la Contraloría General de la República, de manera reiterativa ha formulado observaciones sobre los saldos que reflejan los Estados Financieros del Instituto Nacional de Vías, en la cuenta Anticipos y que muchos de estos casos corresponden a valores no ejecutados por los contratistas, sobre las cuales se adelantan procesos ante lo Contencioso Administrativo y/o penales.*

De acuerdo con lo anterior, le solicito indicar si es procedente mantener estos saldos en la cuenta anticipos, o si por el contrario se debe proceder a reclasificados, en cuyo caso le agradecería indicarnos a qué cuenta.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos.

CONSIDERACIONES

El párrafo 152 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con Deudores, señala: *"(...) representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros".*

Adicionalmente, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, en el siguiente sentido: *"Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores*



para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización”.

La dinámica de esta cuenta indica que se debita con: “1- El valor de los dineros entregados como avances y anticipos y se acredita con: 1- El valor de los anticipos aplicados, producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos, entrega de bienes o con la legalización de los avances. 2- El valor de las devoluciones de los anticipos”. (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando, nos permitimos manifestarle que los saldos registrados

de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS debe mantenerse en esta cuenta, hasta tanto el contratista cumpla con su obligación contractual mediante la entrega de los bienes o la prestación de los servicios pactados; o efectúe la devolución de los recursos, si de acuerdo con lo establecido en el contrato hay lugar a ello, o si media alguna causal de prescripción, para lo cual debe seguirse los procedimientos pertinentes con la legislación aplicable, y sin perjuicio de adelantar las respectivas actuaciones administrativas y legales, que le permitan el logro de la ejecución del objeto del contrato o el reintegro de los recursos.

**CONCEPTO 20122000029741 DEL 19-10-12
A ESTE CONCEPTO SE LE DIO ALCANCE CON EL CONCEPTO 20122000025691 DEL 12-09-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3	1420 Avances y Anticipos Entregados 4805 Financieros 5720 Operaciones de Enlace
Subtema		Reconocimiento por parte de la Registraduría del Estado Civil de los rendimientos financieros entregados como anticipo a contratistas y su posterior consignación en las cuentas corrientes de la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público	

Doctor
EDILBERTO PEÑA GONZÁLEZ
Director Financiero
Registraduría Nacional del Estado Civil
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002912-2, con la cual se amplía la consulta de fecha agosto 22 de 2012, distinguido con la radicación 2012-550-002694-2, sobre “¿El saldo por legalizar registrado en la cuenta de Anticipos para Adquisición de Bienes y Servicios, debe trasladarse a la cuenta de Administración de Encargos Fiduciarios o debe permanecer en la cuenta Anticipos teniendo en cuenta que la Fiducia fue constituida por la firma contratista MORPHO y no por la Entidad”, con relación al tratamiento contable de los rendimientos financieros derivados de los recursos depositados en el

mencionado encargo fiduciario de cara a la ejecución del proyecto.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Con la radicación 2012-20000-2569-1 del 12 de septiembre de 2012, la Contaduría General de la Nación conceptuó sobre la permanencia del registro del saldo del contrato 057/2005 pendiente de legalizar, en el sentido de que:

“(…) el reconocimiento de los recursos entregados al contratista debe permanecer en la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, toda vez que la situación económica que prima, es el derecho que la entidad tiene frente a este último y no frente a la Sociedad Fiduciaria”.

Con relación al tratamiento contable de los rendimientos financieros, el Catálogo General de Cuentas, describe la cuenta 4805-FINANCIEROS, como: *“el valor de los ingresos obtenidos por la entidad contable pública, provenientes de las inversiones o depósitos efectuados en moneda nacional o extranjera y la prestación de servicios de crédito otorgados por entidades no financieras, entre otros. (...)”.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, 1425-Depósitos Entregados en Garantía, 1470-Otros Deudores y 2915-Créditos Diferidos. Así mismo las subcuentas que correspondan del Grupo 12-Inversiones e Instrumentos Derivados”.

También, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, como: *“el valor de la disminución del derecho reconocido por una entidad contable pública del nivel nacional, cuyo recaudo es efectuado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. (...)”.*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los rendimientos financieros que generen los recursos entregados en calidad de anticipos al contratista MORPHO, que deben ser consignados en las cuentas corrientes de la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se reconocen en la Registraduría Nacional del Estado Civil mediante un débito a la subcuenta que corresponda deudores de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, y un crédito a la subcuenta 480590-Otros ingresos financieros de la cuenta 4805-FINANCIEROS, e informarlo en Notas a los Estados Contables cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta las causas de tal circunstancia.

Al momento de la consignación, se disminuye el activo efectuando un registro débito en la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito subcuenta que corresponda de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Así mismo, el reconocimiento debe efectuarse de cara a los procedimientos transaccionales y los registros a que haya lugar establecidos en la parametrización del SIIF, y en caso de ser necesario, se deben efectuar los ajustes manuales a que haya lugar, de forma tal que, la operación sea reconocida finalmente en la forma indicada en los párrafos anteriores.

**CONCEPTO 20122000030711 DEL 30-10-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3	1420 Avances y Anticipos Entregados 1615 Construcciones en Curso 1640 Edificaciones
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Defensa Civil Colombiana de los avances entregados por concepto de construcciones en curso y reclasificación de las mismas una vez terminada la obra

2	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Inviabilidad de reconocer depreciaciones en obras que se encuentran en construcción

3	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los bienes de uso permanente sin contraprestación entre entidades de gobierno general por el valor en libros o estimado mediante avalúo técnico

Doctora
FAISULY URREA LÓPEZ
Contador General
Defensa Civil Colombiana
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-002933-2, mediante la cual manifiesta una serie de inquietudes las cuales fueron reformuladas luego de aclarar detalles de las mismas telefónicamente y enumeradas así:

1. Concepto que contenga instrucciones sobre el registro contable adecuado para el registro de las construcciones en curso a cargo de un tercero mediante anticipos y reconocimiento de las mismas cuando están totalmente terminadas.

2. El inventario de la entidad es manejado por el almacén, y es este mismo quien aplica las depreciaciones a cada uno de los bienes. ¿Si bien es cierto que el bien adquiere una valorización con las mejoras que se le efectúen al mismo, este movimiento contable relacionado con las construcciones en curso, cómo maneja las depreciaciones, debería afectar el costo histórico del bien o la valorización?
3. "Concepto contable, referente a los comodatos que por alguna razón, inherente a la entidad no tienen valor, como es el caso de los 2 pisos que actualmente ocupa la Defensa Civil en el edificio de la DIAN de la calle 75, ¿que (sic) tratamiento contable se debe dar a estos comodatos, teniendo en cuenta que la Contraloría General de la Nación, afirma que todo comodato debe tener algún valor?"

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública en el párrafo 132, 136, 137 prescribe:

"9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico. (Subrayado fuera de texto).

136. Costo de Reposición. Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en sus numerales 1, 18, 19, 20, 25, Y 29, indica:

"1. ADICIONES Y MEJORAS

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios o la subcuenta 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda. (Subrayado fuera de texto).

(...)

18. ACTUALIZACIÓN

El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización (...) (Subrayado fuera de texto)..

(...)

19. REGISTRO DE LA ACTUALIZACIÓN

Si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la subcuenta de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, que identifique la naturaleza del bien actualizado y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda. (...) (Subrayado fuera de texto)..

20. FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES

La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo. No obstante, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo el valor en



libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización, registrando su efecto en el período contable respectivo.

25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN

Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

(...)

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. (Subrayado fuera de texto)..

29. REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES

Deben revelarse en notas a los estados contables, situaciones del período contable que permitan conocer la siguiente información:

a) Monto de las adquisiciones o construcciones.

b) Monto de las adiciones y mejoras.

(...)

g) Metodologías aplicadas para la actualización de los bienes, el efecto generado y la fecha de los avalúos.

(...)

j) Información de bienes de uso permanente relacionada con: entidad de la cual se reciben, o a la cual se entregan, monto, descripción, cantidad y duración del contrato, cuando a ello hubiere lugar." (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe:

"1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, la cual "Representa los valores entregados por la entidad

contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. (...) La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja, 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto).

1640-EDIFICACIONES. Representa el valor de las edificaciones adquiridas a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Se excluye el valor de los terrenos sobre los cuales se encuentran, que deben registrarse en la cuenta correspondiente. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye las edificaciones para el uso permanente recibidas sin contraprestación de otras entidades del gobierno general." (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

1. Registro de las construcciones en curso y reconocimiento de las mismas cuando están totalmente terminadas.

El valor de las obras que se reciban de los contratistas a quienes se les hay reconocido previamente un anticipo, debe registrarse mediante un débito a la subcuenta respectiva, de la Cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, de conformidad con las modalidades de entrega que se haya acordado contractual o extracontractualmente, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta, 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Una vez finalizadas las obras y registrado su valor total en la cuenta de Construcciones en Curso, se debe proceder a incorporar dichos valores en las respectivas cuentas del Activo, debitando las subcuentas y cuentas que correspondan a la naturaleza del bien, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo, y acreditando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO.

2. De conformidad con las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, hacen parte de su costo histórico, y en el caso que el costo de reposición o el valor de realización determinado mediante avalúo

técnico sea mayor al valor en libros, la diferencia se debe registrar debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, de modo que, el mayor valor nominal que deviene de las adiciones o mejoras y producto de su actualización, afecta la valorización.

3. Las reglas que se determinan en la regulación contable no están encaminadas a suplir los requerimientos jurídicos que deben observarse en los comodatos, sino a determinar la medición que debe tomarse como base para el reconocimiento contable, y para éstos efectos, la incorporación de los bienes recibidos sin contraprestación entre entidades del Gobierno general, se efectúa mediante el valor convenido, que puede ser el valor en libros de la

entidad que entrega los bienes, o en su defecto deberá determinarse mediante un avalúo técnico.

El registro contable corresponde a un débito en las subcuentas y cuentas del grupo 16 PROPEDADES, PLANTA Y EUQUIPO que correspondan a la naturaleza del bien, y un crédito en la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por el valor determinado según las reglas anteriormente señaladas.

Además debe revelarse en notas a los estados financieros, la información de bienes de uso permanente relacionada con: entidad de la cual se reciben, o a la cual se entregan, monto, descripción, cantidad y duración del contrato, cuando a ello hubiere lugar.

1424-Recursos entregados en administración

CONCEPTO 2012200000701 DEL 24-01-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1424 Recursos Entregados en Administración
		1.2	5501 Educación
Subtema		Reconocimiento contable por parte del MEN de los hechos económicos que se derivan del Convenio de asociación No. 410 de 2011, celebrado entre el Ministerio de Educación, el municipio de Mosquera y la Corporación Provida para ejecutar la infraestructura y dotación escolar del municipio	

Doctora

MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Educación Nacional (MEN)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el número 2011-550-1189703-2, en la cual consulta el tratamiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución del Convenio de asociación No. 410 de 2011, celebrado entre el Ministerio de Educación, el municipio de Mosquera y la Corporación Provida. Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La cláusula primera del Convenio de asociación No. 410 de 2011, señala como objeto del mismo, que: "Aunar

esfuerzos, recursos y capacidad de Gestión administrativa, técnica y jurídica entre El Ministerio de Educación Nacional, el Municipio de Mosquera y la Corporación para ejecutar los proyectos de infraestructura educativa y dotación escolar en el Municipio de Mosquera a precio global fijo sin formula de reajuste, de conformidad con el Anexo 1 que hace parte integral del presente convenio".

La cláusula segunda del mismo convenio de asociación, respecto al valor del convenio señala que: "Para todos los efectos, el valor de este convenio se pacta bajo la modalidad de precio global fijo sin formula de reajuste y asciende a la suma de mil trescientos treinta y tres millones



cuatrocientos noventa y dos mil doscientos ochenta pesos (\$1.333.492.280) m/cte., incluido IVA y todos los costos directos e indirectos, impuestos, contribuciones y tasas de ley a que hubiere lugar derivados de la celebración, ejecución y liquidación del presente convenio, los cuales serán aportados de la siguiente manera:

El Ministerio aportará la suma de quinientos millones de pesos (\$500.000.000) con cargo al CDP No. 5611 del 24 de febrero de 2011;

El Municipio aportará la suma de ochocientos treinta y tres millones cuatrocientos noventa y dos mil doscientos ochenta pesos \$833.492. 280, distribuidos así:

Ciento cincuenta millones de pesos (\$150.000.000) con cargo al CDP W 2011000298 del 27 de enero de 2011.

Seiscientos ochenta y tres millones cuatrocientos noventa y dos mil doscientos ochenta pesos (\$683.492.280) con cargo al COP W 2011001791 del 22 de junio de 2011, recursos que fueron asignados mediante el Acuerdo No. 030 de julio 27 de 2010, por el Fondo Nacional de Regalías del Departamento Nacional de Planeación (DNP) al municipio de Mosquera para la ejecución del proyecto del Anexo 1.

(...)

Parágrafo tercero: La Corporación aportará en especie al desarrollo del presente convenio por concepto de apoyo profesional, técnico, y operativo, el valor equivalente al 2% del valor total de los proyectos, dicho aporte equivale a la suma de veintiséis millones seiscientos setenta y ocho mil quinientos ochenta y seis pesos (\$26.668.586).

Parágrafo cuarto: La Corporación está obligada a ejecutar todas las actividades, servicios y obras que resulten necesarias para la ejecución del objeto del convenio, incluyendo todas aquellas no contempladas en la propuesta o en el resultado de los estudios realizados”.

Así mismo, la cláusula cuarta del mismo convenio, respecto a la forma de pago, señala que: “El valor del convenio acordada es a precio global fijo sin formula de reajustes por proyecto, para un valor total de mil trescientos treinta y tres millones cuatrocientos noventa y dos mil doscientos ochenta pesos (\$1.333.492.280) m/cte., incluido IVA y todos los costos directos e indirectos, impuestos, contribuciones J tasas de ley y demás erogaciones a que hubiere lugar por la celebración ejecución y liquidación del convenio, suma que se pagará de la siguiente manera:

1) Anticipo: El anticipo será por un valor equivalente al 40% del valor del valor destinado para obras, que será pagado antes del inicio de las mismas conforme a la programación de pago del MEN y del Municipio, y la vigencia de los recursos aportados por cada Entidad El anticipo establecido se amortizará de manera proporcional en cada uno de los pagos parciales

establecidos en el numeral 2 de la presente cláusula, en el mismo porcentaje de anticipo otorgado. El manejo de anticipo se realizará y se reportará para visto bueno del interventor del convenio de acuerdo a la gula de manejo de anticipo del Ministerio de Educación Nacional.

Amortización del anticipo: El valor entregado como anticipo será amortizado con cada pago parcial correspondiente a las actas de mensuales de obra, en un porcentaje igual al entregado a título de anticipo.

2) Pagos Parciales: Se realizaran pagos parciales mensuales conforme al avance de obra de cada proyecto debidamente avalado por la interventoría, previa aprobación de los mismos por parte de la Gerencia de Proyectos.

Amortización del anticipo: El valor entregado cerno anticipo será amortizado con cada pago parcial correspondiente a las actas de mensuales de obra, en un porcentaje igual al entregado a título de anticipo.

Pago Final: Este pago será por el saldo del Convenio, que mínimo será equivalente al 5% del valor de las obras, se pagara una vez se legalice el acta de liquidación previa el otorgamiento de la póliza de estabilidad correspondiente y demás amparos ajustados a los términos establecidos en la clausula decima del presente convenio”.

Parágrafo primero: El valor total de cada proyecto incluye cada una de las actividades requeridas de acuerdo al diseño para el correcto funcionamiento de la institución educativa, y se cancelará el equivalente en porcentaje del avance de obra ejecutada y recibida a satisfacción en el periodo respectivo.

En materia contable, el párrafo 119 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en relación con el principio de contabilidad pública de la Medición, señala que “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)”. (Subrayado fuera de texto).

De igual forma, el párrafo 289 del mismo Marco Conceptual, señala que: “El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales”. (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la cuenta 1424-RECURSOS

ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, “Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias”.

La dinámica de la cuenta establece que esta se debita por: “1- El valor de los recursos entregados”, y se acredita por “2- El valor de los gastos generados”, y “3- El valor de los activos adquiridos”.

El mismo instrumento normativo, señala además que la cuenta 5501-EDUCACIÓN, “Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a la prestación del servicio educativo estatal, para garantizar la participación y acceso a la educación de la población más pobre y vulnerable, en desarrollo de su función social”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, una vez el Ministerio de Educación Nacional y la Alcaldía de Mosquera giren los recursos a la Corporación Provida, para que ésta los administre en ejecución del convenio celebrado, deben reconocer un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A medida en que se van ejecutando las obras de infraestructura y de dotación escolar, el Ministerio debe reconocer un débito en la subcuenta 550106-Asignación de Bienes y Servicios, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, y un crédito en la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, si el Municipio ejecuta su proceso contable a través de una contabilidad integrada, debe reconocer la infraestructura y la dotación escolar adquirida mediante un débito en las subcuentas y cuentas que correspondan del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, un crédito en la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor de los recursos aportados por el Municipio, y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, por el valor de los bienes adquiridos con los recursos aportados por el Ministerio de Educación Nacional.

Si por el contrario, el Municipio lleva una contabilidad independiente de la institución educativa beneficiada, el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta 310504-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, un crédito en la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor de los recursos aportados por el Municipio, y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, por el valor de los bienes adquiridos con los recursos aportados por el Ministerio de Educación Nacional.

Así, en este último evento a quien corresponderá el reconocimiento contable de los bienes adquiridos será a la institución educativa beneficiaria, quien reconocerá un débito en las subcuentas y cuentas que correspondan del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, por el valor del total de los bienes recibidos.

**CONCEPTO 20122000001651 DEL 07-02-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3	1424 Recursos Entregados en Administración 5501 Educación 5211 Generales
	Subtema		Reconocimiento por parte del MEN de los recursos aportados al Convenio de Asociación No. 583 de 2011 suscrito con la Universidad Pedagógica Nacional, The Save The Children Fund y la Fundación Saldarriaga Concha

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3 1.4	1960 Bienes de Arte y Cultura 3120 Superávit por Donación 3125 Patrimonio público incorporado 1970 Intangibles
	Subtema		Registro de los derechos cedidos al MEN por las partes intervinientes del Convenio de Asociación No. 583 de 2011 las fundaciones o la Universidad Pedagógica Nacional

Doctora

MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Educación Nacional (MEN)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2011-550-1189704-2, mediante la cual consulta el tratamiento contable que se le debe dar al Convenio de Asociación No. 583 de 2011, el cual tiene por objeto "Aunar esfuerzos institucionales con el propósito de fortalecer la capacidad técnica y de gestión de las secretarías de educación y los establecimientos educativos para la atención educativa y el mejoramiento de la calidad, desde el enfoque de educación inclusiva, y formular orientaciones y lineamientos en los componentes de necesidades educativas especiales (NEE), Familia y Tiempo Escolar", suscrito entre el Ministerio de Educación Nacional, la Universidad Pedagógica Nacional, The Save The Children Fund y la Fundación Saldarriaga Concha.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Reconocimiento contable de los recursos aportados al convenio de asociación por el Ministerio de Educación Nacional para fortalecer la capacidad técnica y de gestión de las secretarías de educación y los establecimientos educativos

Para dar respuesta a la presente solicitud se tendrá como soporte la copia del Convenio de Asociación No. 583 de 2011 suscrito entre el Ministerio de Educación Nacional, la Universidad Pedagógica Nacional, The Save The Children Fund y la Fundación Saldarriaga Concha.

Con respecto a la política educativa formulada en el Plan Nacional de Desarrollo, las consideraciones del convenio en mención establecen: "(...) se ha formulado la política educativa "Educación de calidad, camino hacia la prosperidad; que gira alrededor de cinco objetivos estratégicos: 1) Atención integral a la primera infancia; 2) Mejorar la calidad de la educación en todos los niveles; 3) Disminuir las brechas

en acceso y permanencia entre población rural-urbana, poblaciones diversas, vulnerables y por regiones, 4) Educar con pertinencia e incorporar innovación en la educación y 5) Fortalecer la gestión del sector educativo para ser modelo de eficiencia y transparencia.

(...)

Es por ello, que el presente convenio pretende desde un enfoque de inclusión educativa, aunar esfuerzos para atender la diversidad de condiciones de los estudiantes con "necesidades educativas especiales" que de manera particular presenta unas características propias en el entorno escolar, que generalmente no ofrece las condiciones necesarias para superar con facilidad las barreras para el aprendizaje y la participación de algunos estudiantes. (...).

Para lograr los objetivos de mejorar la calidad, el acceso y la permanencia educativa de la población en condición de vulnerabilidad, mediante el fortalecimiento de la gestión de las instituciones educativas y las secretarías de educación en el marco del modelo de educación inclusiva, se han generado estrategias como: desarrollo e implementación de herramientas para la gestión, acompañamiento con los diferentes actores y espacios de la institución educativa, formación docente y dotación de los establecimientos educativos con herramientas didácticas para la inclusión".

Así mismo, el referido convenio en relación con las obligaciones de las partes, establece en las siguientes cláusulas:

"Cláusula primera objeto: Aunar esfuerzos institucionales con el propósito de fortalecer la capacidad técnica y de gestión de las secretarías de educación y los establecimientos educativos para la atención educativa y el mejoramiento de la calidad desde el enfoque de educación inclusiva, y formular orientaciones y lineamientos en los componentes de necesidades educativas especiales (NEE) Familia y Tiempo Escolar.

Cláusula segunda. Alcance del objeto: Mediante el presente convenio de Asociación se promoverá el mejoramiento de la calidad de la educación en los niveles de preescolar básica y media, así mismo la disminución de las brechas en acceso y permanencia entre población rural-urbana, poblaciones diversas, vulnerables y por regiones, a través de procesos de investigación; construcción de orientaciones y lineamientos en los componentes de necesidades educativas especiales (NEE), Familia y Tiempo Escolar, con miras a fortalecer la capacidad técnica y de gestión de las secretarías de educación y los establecimientos educativos así como la definición y seguimiento de las acciones tendientes a visibilizar y atender, de acuerdo con los requerimientos particulares, a la población escolar con necesidades educativas especiales (NEE), desde un enfoque de

Educación Inclusiva. En el marco del presente convenio se espera brindar atención a 50 S.E, 400 E.E y participación de 480 personas representantes de la Comunidad Educativa de acuerdo con lo señalado en el anexo 1.

Cláusula cuarta obligaciones de la Universidad. 1. Acompañar y facilitar técnicamente el proceso de implementación y ejecución de las acciones concertadas con los cooperantes en el marco del convenio. 2. Entregar en calidad de aporte al convenio, la suma de 90'000.000 (noventa millones de pesos) en especie representados en servicios personales de investigadores docentes y estudiantes y elementos de escritorio, para apoyar los procesos investigativos para el desarrollo de las acciones programadas conjuntamente. (...).

Cláusula quinta obligaciones de la Fundación. La FUNDACIÓN SALDARRIAGA CONCHA como entidad ejecutora de los recursos del Convenio en los componentes de Asistencia técnica, Formación de docentes y Atención educativa con calidad para la educación inclusiva deberá:

I. Definir una cuenta bancaria destinada exclusivamente a la administración de los recursos aportados por el MINISTERIO al presente convenio.

II. Entregar al Ministerio de Educación los documentos finales con las orientaciones y lineamientos en los componentes de necesidades educativas especiales (NEE). Familia, Tiempo Escolar, construidos en el marco del convenio.

(...)

III. Una vez finalizado el plazo con del (sic) convenio FSC debe devolver al MINISTERIO los documentos que en desarrollo del contrato se le hayan entregado, e igualmente todos los archivos que se hayan generado en cumplimiento de sus obligaciones.

IV. Ceder sin limitación alguna los derechos patrimoniales sobre los documentos que surjan del presente convenio

La Fundación podrá hacer uso de los documentos y productos que surjan del presente convenio previa autorización escrita por parte del Ministerio de Educación Nacional.

Cláusula sexta Obligaciones de Save the Children Fund. (...)

1. Aportar la experiencia y el conocimiento acumulado, en beneficio del cumplimiento oportuno y eficiente del objetivo general y los objetivos específicos del presente convenio.

(...)



4. Prestar asistencia técnica al convenio, de acuerdo con su objetivo misional, mediante el apoyo logístico, operativo, y tecnológico necesario para el cumplimiento del objeto del convenio, según lo establecido en el plan de trabajo.

(...)

10. Ceder sin limitación alguna los derechos patrimoniales sobre los documentos que surjan del presente convenio.

Cláusula séptima obligaciones del Ministerio. El MEN se compromete a:

1. Orientar el desarrollo del convenio, de acuerdo con lo establecido en la política educativa, Educación de Calidad, el Camino para la Prosperidad.

(...)

4. Aportar para el desarrollo del objeto del presente convenio la suma de \$1.193.616.190 (mil ciento noventa y tres millones seiscientos dieciséis mil ciento noventa pesos): (...)

8. Entregar a los cooperantes los documentos base con que cuenta el MEN y desde el marco de la política sectorial, para la construcción de las orientaciones y lineamientos en los temas del convenio.

(...)

13. Vigilar la correcta ejecución de los recursos transferidos

Cláusula décima valor. (...)

PARÁGRAFO PRIMERO: Las partes aclaran que los recursos que la FUNDACIÓN recibirá del MINISTERIO, no forman parte ni incrementan el patrimonio de la FUNDACIÓN y son recibidos a título de aporte con destinación específica para los fines y objetivos comprendidos en el marco del Convenio de Asociación. En todo caso se deja constancia que la FUNDACIÓN administrará los recursos por mera liberalidad y sin recibir compensación de ninguna naturaleza ni cargos administrativos de operación. (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como: “el valor de los recursos entregados por la entidad contable pública para que sean administrados por terceros, mediante contratos de fiducia u otras modalidades”.

También, la dinámica de esta cuenta señala que se debita con “1- El valor de los recursos entregados. 2- El valor de los rendimientos obtenidos”. Y se acredita con “1- El valor de los recursos reintegrados. 2- El valor de los gastos

generados con cargo a los recursos entregados. 3- El valor reclasificado a las correspondientes cuentas de activo”.

Así mismo, describe la cuenta 5501-EDUCACIÓN, como: “el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a la prestación del servicio educativo estatal, para garantizar la participación y acceso a la educación de la población más pobre y vulnerable, en desarrollo de su función social”.

2. Registro de los derechos cedidos por las partes intervinientes del convenio de asociación al Ministerio de Educación Nacional

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 130 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone como requisito para que un hecho pueda reconocerse contablemente, “Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos”.

También, el Plan General de Contabilidad Pública, en referencia a los otros activos, el párrafo 189, señala: “Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros”. Asimismo, el párrafo 190 expresa que “Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece en los siguientes numerales, que:

1. Generalidades. “Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable. (Subrayado fuera de texto)..

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados.

2. **Activos intangibles adquiridos.** Son aquellos que obtiene la entidad contable pública de un tercero, que puede ser otra entidad contable pública o una entidad privada”.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe en diferentes cuentas:

3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, como: “el valor de los bienes y derechos recibidos de entidades privadas, sin contraprestación económica destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido”.

3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, como: “(…); de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; (...). Los bienes y derechos recibidos de otras entidades contables públicas se reconocen como patrimonio público incorporado, siempre que constituyan formación bruta de capital. (Subrayado fuera de texto)..

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore”.

1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, como: “el valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública con el propósito de decorar. Incluye los libros y publicaciones de investigación y consulta de la entidad contable pública, así como los de las entidades contables públicas que prestan el servicio de biblioteca”.

1970-INTANGIBLES, como: el valor de los costos de adquisición o desarrollo del conjunto de bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios.

También incluye los intangibles formados, es decir, los que ha obtenido y consolidado la entidad contable pública a través del tiempo y que se caracterizan por generar ventajas comparativas frente a otras entidades.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Reconocimiento contable de los recursos aportados al convenio de asociación por el Ministerio de Educación Nacional para fortalecer la capacidad técnica y de gestión de las secretarías de educación y los establecimientos educativos

Los recursos financieros aportados al convenio por el Ministerio de Educación Nacional, corresponden a dineros entregados en administración, en tanto que a los terceros con quienes se celebra, les corresponde la obligación de presentar informes de ejecución y gestión de los mismos.

Así las cosas, para reconocer los recursos financieros entregados, le corresponde al Ministerio debitar la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, a efectos de poder revelar los dineros entregados al ente administrador y ejecutor del convenio, y acreditar la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con los informes de ejecución, el Ministerio debe proceder a disminuir los recursos entregados en administración a la Fundación, mediante un débito en la respectiva subcuenta de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, en cuanto esté orientado a la solución de necesidades básicas insatisfechas en materia de educación, o un débito en la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5211-GENERALES, o en caso de que las erogaciones no estén dirigidas a la ejecución de Gasto público social en educación dentro del contexto definido por la ley, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario-Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

2. Registro de los derechos cedidos por las partes intervinientes del convenio de asociación al Ministerio de Educación Nacional

En caso de producirse la cesión de derechos patrimoniales al Ministerio, que tangencialmente pudieren derivarse de la ejecución del convenio por los otros participantes del mismo, le corresponde al Ministerio reconocer e incorporar en los estados contables el valor del derecho representado por los documentos o medios equivalentes, en cuanto puedan ser medidos confiablemente, los correspondientes activos tangibles o intangibles, según su naturaleza.

En caso que el activo cedido corresponda a textos y documentos físicos, su incorporación se efectúa con un



débito en la subcuenta 196007-Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, y un crédito a la subcuenta 312003-En derechos, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, si fueron cedidos por alguna de las Fundaciones participantes en el convenio; o se registra en la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la cesión hubiere sido efectuada por la Universidad Pedagógica Nacional.

Ahora, si el documento cedido cumple con los criterios para su reconocimiento como activo intangible adquirido,

se incorpora debitando la subcuenta 197005-Derechos, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta 312003-En derechos, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, si fue cedido por alguna de las Fundaciones partícipes; o se registra en la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la cesión hubiere sido efectuada por la Universidad Pedagógica Nacional.

CONCEPTO 20122000002441 DEL 14-02-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1424 Recursos Entregados en Administración 4705 Fondos Recibidos
	Subtema		Reconocimiento de los recursos aportados por el ICANH, a nombre del gobierno colombiano al "Fondo Rotatorio para la Edición Monumental de la Obra Científica de José Celestino Mutis la "Flora Colombiana"

2	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Principios de contabilidad/Medición/Prudencia Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico 1510 Mercancías en Existencia
	Subtema		Reconocimiento por parte del ICANH del recibo de los libros enviados desde Madrid con manifiesto de importación

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1.	5211 Generales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del ICANH de la entrega de libros a título gratuito de la edición monumental "Flora Colombiana"

4	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1. 1.2. 1.3	1406 Ventas de Bienes 6210 Bienes Comercializados 1110 Depósitos en Instituciones Financieras
	Subtema		Reconocimiento por parte del ICANH de la venta, retiro de inventarios y recuperación de cartera por ventas de libros de la edición monumental "Flora Colombiana"

Doctora

MARÍA ESTER RIVERA MERCADO

Subdirectora Administrativa y Financiera

Instituto Colombiano de Antropología e Historia

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

En atención a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-000432 y que es complemento de las comunicaciones del 1 de agosto y 9 de septiembre de 2011, en las que solicita concepto sobre el tratamiento contable de los hechos originados por el ejercicio de las labores asumidas en el Acuerdo Especial de Carácter Cultural, suscrito entre los gobiernos de España y Colombia el 4 de noviembre de 1952, ratificado por la Ley 139 del 31 de diciembre de 1963, le manifiesto que será atendida con base en los documentos antes mencionados y la información adicional recibida mediante los oficios referidos y de manera telefónica.

Las preguntas contenidas en su escrito del pasado 01 de septiembre son:

1. “Dado que los recursos aportados por las partes al Fondo constituyen recursos de un tercero cuya administración es colegiada, contablemente es inadecuado registrar los recursos del Fondo como propiedad del ICANH en su balance?

2. *Como quiera que la titularidad de los bienes producidos con tales recursos no es exclusiva del ICANH y dado que no existe otra cuenta en la cual clasificar la actividad, el registro contable, ¿cada vez que se reciban obras resultantes del convenio, debe hacerse en la cuenta 480819-Donaciones?”*

Por lo tanto, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La entidad informa en sus oficios, entre otras situaciones de manera resumida, las siguientes:

El ICANH tiene un convenio desde 1952, en virtud del cual desde entonces se han girado recursos a un fondo común a una cuenta en un banco de España, por parte de ambos gobiernos.

(...). “Estos fondos se emplean para la edición impresión de los tomos de la colección monumental de la FLORA de la REAL EXPEDICIÓN BOTÁNICA y de parte de esta entidad, los recursos han sido girados con presupuestos de vigencias anteriores y sus registros están en cuentas de orden, desde el 2004. Así mismo, en la cuenta de orden se registran los gastos que reporta la embajada de España en Colombia que gestiona la cuenta bancaria del Fondo.

Los libros llegan aproximadamente uno o dos tomos por año, los cuales para ser ingresados a los registros de la entidad por medio de la correspondiente entrada de almacén, se registran al costo al que venga liquidado el manifiesto de importación.

(...) la cuenta 480819-Donaciones, registra ingresos (...) debido a que en el balance NO HAY contrapartida para el ingresos de los libros, porque el fondo del que se pagan está en cuentas de orden y el costo al que llegan está cubierto solo en un cincuenta por ciento por el gobierno colombiano, se registra el ingresos al inventario de libros y la contrapartida, como si fuera una donación.” Sobre este hecho, la entidad considera que es un ingreso ocasional y se remite a una sentencia del Consejo de Estado, relacionada con las donaciones en dinero o en especie a nombre del Estado, argumentando que “basta el registro de ingreso a los inventarios de la entidad que los recibe (...) y la distribución (...) deberá hacerse de acuerdo con las estipulaciones del convenio respectivo (...)”. Con base en lo dicho en la sentencia, la entidad registra las donaciones recibidas en especie en esta cuenta.

(...) Entre 1954 y 1975 fueron girados por parte de Colombia otros recursos adicionales (...). A partir de 1982 con ocasión de un reimpulso dado al proyecto, España realizó aportes en especie, incluso hasta asumir la totalidad de gastos derivados de la publicación de algunos de los tomos que constituye la colección de la obra monumental. (...) Colombia ha reactivado sus aportes desde el año 2009. (...)

(...) la obra resultante de la gestión conjunta (subrayado) de los gobiernos es, como el fondo, una obra de una tercera persona, (...), concluye la entidad.

Agregado a lo anterior, la contadora de la entidad telefónicamente informa que en la actualidad se reciben 250 libros y que su costo se liquida con base en el manifiesto de importación, a la tasa de cambio de la fecha de este documento. Así mismo, manifiesta que la entrega de los libros a título gratuito la registra como un gasto por donación y al venderlos reconoce una cuenta por cobrar y un ingreso por ventas.

Aparte, para analizar los diferentes hechos económicos que se derivan de este convenio, nos remitimos a las normativas relacionadas con las actividades del Instituto Colombiano de Antropología e Historia (ICANH):



El Decreto 2667 de 1999 por el cual se modifica la estructura del Instituto Colombiano de Cultura Hispánica en los artículos 3° y 4° referentes al Instituto Colombiano de Antropología e Historia, establecimiento público del orden nacional, define lo siguiente:

Artículo 3°. “El Instituto Colombiano de Antropología e Historia tendrá por objeto el fomento, la realización, la publicación y la divulgación de investigaciones antropológicas, arqueológicas, históricas y sobre patrimonio cultural de la Nación.”

Artículo 4o. Son funciones del Instituto, (...) entre otras, las siguientes:

1. Establecer criterios científicos y técnicos y planificar el desarrollo de la investigación en los campos de la antropología social, arqueología, bioantropología, lingüística aborígen, historia colonial, etnohistoria y patrimonio arqueológico y etnográfico colombiano.

5. Promover, desarrollar y divulgar la investigación científica sobre los trabajos realizados por la Expedición Botánica del Nuevo Reino de Granada. (Subrayado fuera de texto).

Por otro lado, el Acuerdo Especial de Carácter Cultural, suscrito entre los gobiernos de España y Colombia en sus apartes denominados acuerdos establece:

“ACUERDO SEGUNDO. A) Los Gobiernos de España y Colombia publicarán conjuntamente una edición monumental de la obra científica de José Celestino Mutis sobre la “Flora Colombiana” a cuyo efecto el Gobierno de España consignará en sus presupuestos para 1953 la suma de (...), y el Gobierno de Colombia en los suyos del mismo año, la cantidad de (...).

B) Los Institutos de Cultura Hispánica de Madrid y Bogotá tendrán a cargo la ejecución del plan editorial en representación de los respectivos gobiernos; y serán los encargados de directores (...) de la edición; y de ordenar los pagos correspondientes, de dicho fondo común de dos millones (...) que se ingresarán en una cuenta en Madrid, de la que dispondrán conjuntamente los directores, (...).

C) Los demás gastos no editoriales que ocasione la obra serán pagados (...) de sus propios presupuestos; (...) los viajes correrán por cuenta del país que envía a sus hombres de ciencia, y la permanencia por parte del que los reciba. Las remuneraciones por las colaboraciones científicas referentes a esta obra se abonarán (...), dividiendo por mitad los gastos, que tampoco se computarán en el fondo editorial.

D) De cada volumen que se edite los Institutos de Cultura Hispánica tendrán cada uno derecho a 100 (hoy 250) ejemplares libres de gastos de los que dispondrán libremente, incluso para canjes internacionales, pero siempre a título gratuito. El resto de la edición se pondrá a la ven-

ta, en la cantidad que resulte aplicados los coeficientes editoriales normales, y fijada en una divisa fuerte y sus equivalentes. Este dinero ingresará a la misma cuenta que el fondo inicial aportado por los Gobiernos, constituyendo así un “Fondo Rotatorio de Publicaciones de Mutis”; al cual podrán acceder otras aportaciones públicas o privadas. (Subrayado fuera de texto)..

Este acuerdo fue ratificado con la Ley 139 de 1963, la cual recoge los acuerdos firmados y que en su Artículo decimoquinto define: “Las estipulaciones contenidas en Tratados celebrados entre Colombia y España con anterioridad al presente Convenio, seguirán vigentes en cuanto no sean modificadas expresamente por el mismo.”

Por su parte, el Régimen de Contabilidad Pública que contiene el Plan General de Contabilidad Pública, en los párrafos 117 al 121 relacionados con los Principios de Contabilidad Pública, establece:

“117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables.

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional, (...).

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no solo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual

o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. (...).

121. Periodo Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. Subrayado fuera de texto).

En cuanto a las normas técnicas relativas al reconocimiento de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, así como de los activos, ingresos, gastos y costos de ventas y de operación, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP de la normativa contable referida, en los párrafos 158, 264, 265, 282, 283, 292 y 293 definen:

“132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. (...). (Subrayado fuera de texto).

9.1.1.4 Inventarios

158. Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal. (...).

163. No serán objeto de actualización los bienes que van a suministrarse de forma gratuita a la comunidad o cambio un precio económicamente no significativo, en términos de la recuperación de los costos (...). (Subrayado fuera de texto).

9.1.1.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen” (...). (Subrayado fuera de texto).

9.1.4.2 Gastos

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.

283. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el periodo contable. (Subrayado fuera de texto).

9.1.4.3 Costos de ventas y operación

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable.

293. El costo de ventas se reconoce por el costo histórico de los inventarios de los bienes adquiridos para la venta y los costos de producción acumulados de los bienes producidos y servicios prestados. Los costos de operación se reconocen por el costo histórico. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen antes mencionado, define las siguientes cuentas así:

1406-VENTA DE BIENES. Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la venta de bienes en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta (...) 4210-Bienes Comercializados.

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con “1- El valor facturado por la venta de bienes. 2- El mayor valor originado por diferencia en cambio.” Y se acredita con “1- El valor recaudado total o parcial de las cuentas por cobrar. (...). 4- El valor de las devoluciones, rebajas y descuentos.”

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Representa el valor de los recursos entregados por la entidad contable pública para que sean administrados por terceros, mediante contratos bajo diferentes modalidades.



Su dinámica precisa que se debita con “1- El valor de los recursos entregados. 2- El valor de los rendimientos obtenidos”. Y se acredita con “1- El valor de los recursos reintegrados. 2- El valor de los gastos generados con cargo a los recursos entregados. 3- El valor reclasificado a las correspondientes cuentas de activo”. (...).

1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA. Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento. (...)

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con “1- El valor de los bienes adquiridos para su comercialización, suministro gratuito o a precios económicamente no significativos. 2- El valor de los ajustes por sobrantes de inventarios, devoluciones de mercancías vendidas y otros. Y se acredita con: “1- El costo de las mercancías que se vendan. (...) 3- El valor de la mercancía determinada como faltante, o dada de baja por imperfectos, rotura, mermas y otras. 4- El valor de los bienes entregados a cualquier título.

4210-BIENES COMERCIALIZADOS. Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, en desarrollo de su actividad de comercialización de bienes adquiridos en el mercado, sin ser sometidos a ningún proceso de transformación.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 140606-Bienes Comercializados.

La dinámica de esta cuenta define que se debita con “1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable”. Y se acredita con: “1- El valor causado en la venta por los diferentes conceptos.”

“5211-GENERALES. Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores operativas de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales (...).”

Su dinámica señala que se debita con “1- El valor de la causación por cada concepto.

2- El valor correspondiente a la disminución gradual de los activos diferidos. Y se acredita con: “1-El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

6210-BIENES COMERCIALIZADOS. Representa el valor de los costos incurridos en la adquisición y manejo de bienes vendidos que no requieren ser sometidos a ningún proceso productivo en la entidad contable pública que los comercializa.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1510-Mercancías en existencia.

La dinámica de esta cuenta define que se debita con “1- 1- El costo de los bienes vendidos. (...). Y se acredita con: “1- El valor de la cancelación del saldo al cierre del período contable. 2- El valor de las devoluciones en ventas.”

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que el Instituto Colombiano de Antropología e Historia (ICANH) debe registrar todos los hechos económicos relacionados con el manejo del “Fondo Rotatorio” creado para la ejecución del plan editorial, con el fin de publicar conjuntamente con el gobierno de España una edición monumental de la obra científica de José Celestino Mutis sobre la “Flora Colombiana” y que tendrá como producto final libros, sobre los cuales Colombia tiene derecho a 250 ejemplares, en la actualidad. Estos ejemplares se dispondrán libremente, incluso para canjes internacionales, pero siempre será a título gratuito. El resto de la edición se pondrá a la venta y este dinero ingresará a la misma cuenta que el fondo mencionado.

En consecuencia se hace necesario establecer el procedimiento contable para el registro de estos hechos, de la siguiente forma:

1. Giro de los recursos apropiados en el presupuesto nacional por cuenta del ICANH a la cuenta bancaria dispuesta en la ciudad de Madrid y que es manejada conjuntamente por el Instituto de Cultura Hispánica de Madrid y la entidad homóloga en Colombia, que lo realiza la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN). Atendiendo el principio de devengo o causación, el desembolso se registra con un débito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y crédito a la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.
2. Recibo de los libros por parte del ICANH enviados desde Madrid, con el manifiesto de importación. Al incorporar los libros al inventario deben aplicarse los principios de Medición y Prudencia, así como la norma técnica de reconocimiento de los hechos, relacionada con el costo histórico calculando su valor a la tasa representativa del mercado de la fecha de importación y registrarlos con un débito en la subcuenta 151004-Impresos y Publicaciones, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA y un crédito a la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.
3. Entrega de libros de la edición monumental a título gratuito. El registro se valúa al costo calculado al incorporar el inventario por unidad, con un débito

a la cuenta 521125-Promoción y divulgación, de la cuenta 5211-GENERALES y un crédito a la subcuenta 151004-Impresos y Publicaciones, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA.

4. Venta de libros de la edición monumental sobre la "Flora Colombiana". Para registrar la venta de los libros es preciso contabilizar dos hechos, cumpliendo así con el principio de Asociación:
 - 4.1 Registro de la Venta. Se contabiliza un débito a la subcuenta 140606-Bienes comercializados de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES y un crédito a la subcuenta 421004-Impresos y Publicaciones de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS.
 - 4.2 Retiro de los libros vendidos, por el costo. El reconocimiento del costo de ventas se registra con un débito a la subcuenta 621003-Impresos y publicaciones de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito a la subcuenta 151004-Impresos y Publicaciones, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA.
 - 4.3 Recuperación de la cartera por ventas: La entidad registra el recibo del dinero con un débito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a subcuenta 140606-Bienes comercializados de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES.
5. Teniendo en cuenta que se han realizado registros en las cuentas de orden, conforme lo informa la entidad, se hace necesario hacer una depuración de los registros de

esta cuenta analizando las cifras para efectos de trasladar los costos que correspondan al inventario pendiente de recibir y ajustar el saldo de la misma a cero.

En consecuencia, para responder las inquietudes planteadas en su oficio, le informamos:

1. Los recursos aportados por el ICANH, a nombre del gobierno colombiano al "Fondo Rotatorio para la edición monumental de la obra científica de José Celestino Mutis sobre la "Flora Colombiana" constituyen recursos de la Nación y por lo tanto deben ser reconocidos en el balance del Instituto, conforme se indicó en el procedimiento anterior.
2. El registro de los costos por los bienes producidos con los recursos aportados por el Instituto, por cuenta de la Nación, deben reconocerse de la manera señalada en el procedimiento que antecede y en ningún caso deben registrarse donaciones, es decir, ni por el recibo de los libros, ni por la entrega a título gratuito.

Dado lo anterior, es preciso advertir que la entidad contable pública debe revisar las parametrizaciones realizadas en el Sistema Integrado de Información Financiera - SIIF, así como el catálogo de cuentas correspondiente, con el fin de establecer que las condiciones, para el registro del procedimiento definido anteriormente, están dadas o de lo contrario solicitar lo que corresponda, conforme el procedimiento establecido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para este tipo de solicitudes.

CONCEPTO 20122000016401 DEL 01-06-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1424 Recursos Entregados en Administración
		1.2	5211 Generales
	Subtema		Reconocimiento contable por parte del Fondo de Desarrollo Local de Engativá de los recursos entregados mediante convenio con la Unidad Administrativa Especial de Rehabilitación y Mantenimiento Vial- UAERMV , para la rehabilitación, reparacheo, y/o mantenimiento de la malla vial local y del espacio público

Doctora
 NYDIA LA ROTTA CALLEJAS
 Contadora
 Fondo de Desarrollo Local de Engativá
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su Comunicación radicada con el No. 2012-550-001576-2, en la cual nos informa que el Fondo de Desarrollo Local de Engativá entregó recursos mediante convenio a la Unidad Administrativa Especial de Rehabilitación y Mantenimiento Vial (UAERMV), para la rehabilitación, reparacheo, y/o mantenimiento de la malla vial local y del espacio público. Por lo anterior, pregunta cómo se debe reconocer la entrega de estos recursos por parte del Fondo de Desarrollo Local, dado que las vías tanto internas como principales son del Distrito Capital y el Fondo solo invierte parte de sus recursos para mantener en buen estado las vías internas de la localidad.

Es de anotar que la entidad informa que el objeto de la inversión es la reparación o corrección parcial de las vías, lo que permite su correcto funcionamiento.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Las cláusulas 1, 2, del Convenio Interadministrativo de Cooperación y Cofinanciación No. 5 de 2008, celebrado entre el Fondo de Desarrollo Local de Engativá y la Unidad Administrativa Especial de Rehabilitación y Mantenimiento Vial (UAERMV), señalan:

"CLÁUSULA PRIMERA.- OBJETO DEL CONVENIO: Con el presente convenio las partes se comprometen a aunar esfuerzos mediante la cooperación mutua y cofinanciada para programar y ejecutar las obras de rehabilitación y mantenimiento de la malla vial local.

CLÁUSULA SEGUNDA.- OBLIGACIONES DEL FDL ENGATIVÁ: (...) 2) Ordenar el traslado de los fondos convenidos en el mes siguiente a la firma del convenio, a favor de la UAERMV (...).

CLÁUSULA TERCERA.- OBLIGACIONES DE LA UAERMV: 1) Administrar los recursos que reciba como aportes del FDL DE ENGATIVÁ al presente convenio, 2) Contratar con terceros el diagnóstico, mantenimiento y rehabilitación de la malla vial de LA LOCALIDAD DE ENGATIVÁ o los suministros de los insumos que requiera la UAERMV para ejecutar directamente las obras del proyecto presentado (...) 6) Coordinar, ejecutar y realizar los actos necesarios para la ejecución del objeto del presente convenio. (...) 9) Adelantar los proceso de contratación necesarios para la ejecución de las obras (...) 11) Realizar oportunamente los pagos de las obligación contraídas con terceros, los cuales deben estar aprobados por la interventoría (...) 14) Presentar informes mensuales ejecutivos sobre el avance financiero y físico de la ejecución contractual (...) y todos los demás informes solicitados por el FONDO". (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 119, 152 y 223 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación (...).*

9.1.1.3 Deudores

152. *Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.*

(...)

9.1.2.3 Cuentas por pagar

223. *Noción. Las Cuentas por Pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal." (Subrayados fuera de texto).*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: *"Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, y las subcuentas y cuentas de los grupos 13-Rentas por Cobrar, 14-Deudores".

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN:
“Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.”

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que la modalidad adoptada en el convenio entre el Fondo de Desarrollo Local de Engativá y la Unidad Administrativa Especial de Rehabilitación y Mantenimiento Vial (UAERMV), corresponden a recursos entregados en administración, y por lo tanto el FDL de Engativá debe reconocer el giro como un deudor mediante un débito en la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, la UAERMV debe reconocer los recursos recibidos como un pasivo mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En Administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la entrega de los informes de ejecución de las obras de mantenimiento y rehabilitación de la malla vial por parte de la UAERMV, el FDL de ENGATIVA debe proceder a disminuir los recursos entregados en administración mediante un débito en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Lo anterior, por cuanto de acuerdo con la información suministrada por el FDL de Engativá, las vías se encuentra en cabeza del Distrito Capital de Bogotá, y las obras no aumentan la vida útil de éstas, por cuanto están orientadas a su recuperación o corrección para sostener su funcionamiento normal.



CONCEPTO 20122000020431 DEL 16-07-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
		1.2	2450 Avances y anticipos recibidos
		1.3	4808 Otros Ingresos Ordinarios
1.4		3125 Patrimonio público incorporado	
Subtema		Tratamiento contable del convenio de colaboración entre el Ministerio de Defensa Nacional - Policía Nacional, Fondo Rotatorio de la Policía y ECOPELROL S.A.	

2	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	3125 Patrimonio Público Incorporado
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
Subtema		Reconocimiento por traslado de bienes de ISAGEN S.A., a la Policía Nacional	

3	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	1910 Cargos diferidos
		1.2	4808 Otros Ingresos Ordinarios
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
Subtema		Registro de bienes de consumo en contrato de comodato entre el Fondo de Vigilancia y Seguridad-FVS de Bogotá y la Policía Nacional	

Teniente Coronel
NELSON GUAIDIA AMÉZQUITA
Jefe de Oficina Contaduría General
Ministerio de Defensa Nacional - Policía Nacional
Dirección Administrativa y financiera
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud radicada No. 2012-550-001693-2, en la cual solicita: "... sea emitido concepto respecto de procedimientos contables que tienen que ver con operaciones realizadas con el Fondo de Vigilancia y Seguridad (FVS) de Bogotá, ISAGEN S.A. y un convenio que suscribió la Policía Nacional con ECOPELROL, el cual tiene las siguientes particularidades: (...).

1. Que (sic) registro contable debe realizar la institución cuando recibe los bienes por parte del FONDO ROTATORIO, que ha ejecutado los recursos en cumplimiento del convenio.

2. Que (sic) registro contable se debe realizar cuando la institución recibe los servicios mencionados en párrafos anteriores (servicios públicos, capacitación, mantenimiento).

3. Que (sic) registro contable debe realizar la institución con los recursos en efectivo que recibe directamente en cumplimiento del convenio, de que trata el numeral 2 "Aportes a la Policía Nacional - Dirección General", es decir, que (sic) cuenta contable del ingreso debe afectar cuando cause el ingreso.

4. De acuerdo con el literal F "BIENESTAR Y ESTIMULOS AL PERSONAL" del numeral 2 del convenio, el Fondo Rotatorio Adquiere bonos (CARREFOUR) que son entregados a un personal de la institución, en este sentido, cual (sic) es el registro contable para su reconocimiento en el balance de la Policía Nacional.

5. ¿Las transacciones descritas en los numerales anteriores se configuran como operaciones recíprocas?, en caso de ser así (sic), cuales (sic) son las cuentas correlativas en cada caso descrito, para una y otra entidad. Es preciso anotar que funcionarios de ECOPETROL han manifestado que para esa entidad las erogaciones se configuran como costo y no como gasto.

Respecto de ISAGEN S.A. Solicito (sic) concepto acerca del procedimiento contable que debe observar la institución con unos bienes (activos) que esa entidad entregará y transferirá la titularidad a la Policía Nacional.

En lo referente al Fondo de Vigilancia y Seguridad -FVS- de Bogotá, le solicito el procedimiento contable para el registro de los bienes de consumo (papelería, combustible), y servicios como mantenimiento de vehículos y otros, que el FVS entrega a la Policía (sic) Nacional, toda vez que dichos bienes los registra actualmente la institución en la cuenta contable 1910 "Cargos diferidos" subcuenta que corresponda según el elemento de consumo y 480816 "Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital", así mismo, es importante saber si ésta se configura como una operación recíproca y cuales (sic) son las cuentas correlativas que debe utilizar una y otra entidad".

CONSIDERACIONES

1. CONVENIO DE COLABORACIÓN CON ECOPETROL: En algunos apartes extraídos del convenio se observa:

"CAPÍTULO I

CONVENIO DE COLABORACION ENTRE EL MINISTERIO DE DEFENSA NACIONAL - POLICÍA NACIONAL, FONDO ROTATORIO DE LA POLICIA Y ECOPETROL S.A.

CONSIDERANDOS

a. Naturaleza del Riesgo. Que grupos armados al margen de la ley atentan periódicamente contra la infraestructura del sector hidrocarburos, energético y minero, afectando la integridad de la infraestructura y

los bienes pertenecientes a la Empresa (tanto la propia, como la que tiene en asociación con otras empresas).

b. Consecuencias del Riesgo. Que ésta clase de ataques causa graves y permanentes daños al medio ambiente, afecta la convivencia ciudadana, la estabilidad constitucional, la seguridad del Estado, y de igual manera, constituye un obstáculo para que el país logre alcanzar los niveles deseados de desarrollo humano sostenible.

c. Derechos Humanos y Derecho Internacional Humanitario. Que los ataques contra la infraestructura del sector hidrocarburos, energético y minero son una grave infracción contra el Derecho Internacional Humanitario, ya que se dirigen contra personas, y bienes protegidos, y que, por su parte, la Fuerza Pública se rige por la Constitución Política y los Tratados y Códigos Internacionales de Derechos Humanos y de Derecho Internacional Humanitario suscritos por el Estado Colombiano, y es y será respetuosa de los Derechos Humanos y del Derecho Internacional Humanitario.

(...)

i. Doctrina de los Convenios. Que los "convenios de colaboración" tienen como característica esencial la colaboración entre Las Partes para obtener un mismo propósito, sin ser conmutativos, a diferencia de los contratos, donde los acuerdos de voluntades se suscriben para la obtención de fines Individuales.

(...)

ACUERDAN:

CLÁUSULA PRIMERA.- Objeto del Convenio: El objeto del presente Convenio es la colaboración entre LA POLICÍA y LA EMPRESA para fortalecer la capacidad operativa de la Fuerza Pública para mantener la seguridad y el orden constitucional en el área de operaciones de la Empresa, en especial para procurar la protección y seguridad de las actividades, de la infraestructura e instalaciones industriales fijas y móviles de la Empresa, a través de los planes de carácter preventivo, operativo y de información, desarrollados por la POLICÍA NACIONAL, con los dispositivos policiales señalados en cada uno de los lugares relacionados en el Capítulo No. 2 y con el apoyo de la Dirección de Seguridad Física y los Coordinadores de Seguridad de la EMPRESA, en cada una de las áreas en las cuales se desarrollan en forma prioritaria las actividades de exploración, explotación y transporte de hidrocarburos, a nivel nacional.

(...)

CLÁUSULA NOVENA.- Responsabilidad: LA POLICÍA no garantiza la no ocurrencia de acciones terroristas o de otros eventos de similar naturaleza, debido a que las labores que desarrolla son de medio más no



de resultado. Sin embargo, hará todo lo que esté a su alcance dentro del marco de la Constitución y las leyes de Colombia para suministrar la mejor protección a la infraestructura de la Empresa y a la ciudadanía en general en las áreas descritas. LA POLICÍA participará en la elaboración, ejecución y evaluación permanente de los "Planes de Protección" dispuestos por la Empresa y los Coordinadores de Seguridad para desarrollar del Objeto del Convenio, empleando la metodología e indicadores de gestión utilizados por La Policía y la Empresa, mencionados en el capítulo No. 04.

PARÁGRAFO PRIMERO: Ni la EMPRESA ni las compañías petroleras vinculadas a "las Asociaciones" serán responsables por los daños que se pudieren ocasionar por las actividades que se desarrollen en la ejecución de este convenio.

CLÁUSULA DECIMA.- Contratación: El FONDO ROTATORIO de la Policía, en desarrollo del Objeto del presente Convenio, se compromete a ejecutar los aportes entregados y detallados en el Capítulo Nro. 03, para ello dispondrá el cumplimiento de las siguientes actividades:

1. Adelantar los procesos de contratación y compras de los bienes y servicios solicitados por la Policía Nacional para la Ejecución del Convenio, previa aprobación que mediante acta hará el Comité de Coordinación del mismo, de la cua, se remitirá copia al Fondo Rotatorio.

2. Presentar un informe de ejecución semestralmente, a los Comités de Supervisión y de Coordinación sobre el monto de los recursos entregados y el estado de los procesos de contratación en ejecución.

(...)

PARÁGRAFO PRIMERO: Se reconocerá a favor del Fondo Rotatorio de la Policía como gastos de administración un tres por ciento (3%) sobre los dineros realmente ejecutados de los recursos recibidos del presente convenio, el cual se entiende incluido dentro de los desembolsos que se realicen.

(...)

PARÁGRAFO TERCERO: (...) los dineros entregados en desarrollo del objeto del Convenio, tendrán el carácter de aportes anticipados por concepto de los bienes y servicios a contratar. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA OCTAVA. - Plan de Inversiones: Los Comandantes de Departamento de Policía, comprometidos en el desarrollo del Objeto del presente convenio, presentarán a la Dirección de Protección y Servicios Especiales y a la Oficina de Planeación de la Dirección General de la Policía Nacional para

su verificación y revisión, un plan de inversiones en donde se especifiquen la conveniencia y pertinencia de las necesidades, destino y uso de los bienes que se adquirirán con los apoyos entregados por La Empresa. Este plan debe obtener la aprobación del Comité de Coordinación, como requisito indispensable para la entrega de los aportes.

(...)

CAPÍTULO II

DISTRIBUCIÓN DEL DISPOSITIVO POLICIAL EN LAS DIFERENTES ÁREAS DE INTERÉS DE LA EMPRESA

La Policía Nacional, previo estudio de las necesidades de protección y seguridad planteadas por la Empresa, acuerdan en conjunto la asignación y distribución del presente dispositivo policial mínimo, destinado a desarrollar el Objeto del Convenio, en las diferentes Superintendencias, Gerencias, Centro de producción e instalaciones de ECOPETROL, en las zonas del país en donde se realizan las actividades de exploración, producción, transporte y refinación de hidrocarburos. (...)” El dispositivo policial mencionado tiene un total mínimo de personal acordado de 986.

“CAPÍTULO III

DISTRIBUCIÓN DE APORTES ECONÓMICOS EN DINERO Y EN ESPECIE

El convenio de colaboración suscrito entre las partes involucra la suma de **catorce mil ochocientos noventa millones setenta mil pesos m/te (\$14.890.070.000)**, distribuidos (...), a saber

1. APOYOS DIRECTOS EN ESPECIE POR INTERMEDIO DE LA DIRECCIÓN DE SEGURIDAD FÍSICA (D.S.F) (\$4.829.293.350).

La Empresa, entregará mensualmente y durante la vigencia del presente Convenio de Colaboración la cuota parte correspondiente de los apoyos materiales y en especie, distribuidos así:

A. APOYO AÉREO A LA POLICÍA NACIONAL: (...) (\$2.258.880.186) (...)

B. ALQUILER DE VEHÍCULOS Y MOTOCICLETAS: (...) (\$2.133.638.914) (...)

C. COMBUSTIBLES PRODUCCIÓN PROPIA: (...) (\$436.774.250) (...)

APORTES A EJECUTAR POR EL FONDO ROTATORIO DE LA POLICÍA (\$10.060.776.650)

2. APORTES A LA POLICÍA NACIONAL - DIRECCION GENERAL (\$3.300.000.000) (...)

3. PROGRAMAS DIRECTOS ECOPETROL - POLICÍA NACIONAL (\$6.260.776.650) (...)

- A. CONSTRUCCIÓN Y DOTACIÓN DE ESTACIONES DE POLICÍA: (...) (\$2.100.000.00) (...)
- B. COMPRA DE EQUIPO: (...) (\$500.000.000) (...)
- C. MANTENIMIENTO DE INSTALACIONES: (...) (\$392.000.000) (...)
- D. SERVICIOS PÚBLICOS TRANSPORTE Y COMUNICACIONES: (...) (\$210.000.000) (...)
- E. GASTOS ADMINISTRATIVOS LOGÍSTICOS Y OPERACIONALES: (...) (\$395.000.000) (...)
- F. BIENESTAR Y ESTÍMULOS AL PERSONAL: (\$1.805.000.000) (...)
- G. CAPACITACIÓN Y REENTRENAMIENTO: (...) (\$250.000.000) (...)
- H. PLAN CANINO - PLANTAS DE ECOPETROL: (\$193.776.650) (...)
- I. ACTIVIDADES DE SEGURIDAD, CONTROL E INSPECCIÓN: (\$150.000.000) (...)
- J. APOYOS DIRECTOS A DEPARTAMENTOS DE POLICÍA: (\$265.000.000) (...)
- K. SERVICIOS MÉDICOS Y ODONTOLÓGICOS DE URGENCIA: la empresa suministrará (...)

4. DIRECTOS A LOS CDOS. DE DEPTO DE POLICÍA

(...) (\$500.000.000) (...) "para apoyar gastos administrativos y logísticos de los departamentos de policía y mejorar las condiciones de alojamiento de los miembros de la institución (...).

2. BIENES RECIBIDOS POR LA POLICÍA NACIONAL DE ISAGEN

3. BIENES RECIBIDOS POR LA POLICÍA DEL FONDO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD - FVS DE BOGOTÁ:

El Acuerdo No. 28 de 1992 del Concejo de Santa Fe de Bogotá D. C., en sus artículos 1º y 2º, describe:

"Artículo 1º.- Naturaleza. El Fondo de Vigilancia y Seguridad de Santa Fe de Bogotá, D. C., antiguo Fondo de Vigilancia y Seguridad de Bogotá, D.E., es un establecimiento Público del orden distrital, con Personería Jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, adscrito a la Secretaría de Gobierno. El Fondo podrá utilizar la sigla F.V.S.

Artículo 2º.- Objetivo. Con cargo a los recursos del Fondo de Vigilancia y Seguridad se adquirirán bienes de servicios que las autoridades competentes requieran

para garantizar la seguridad y la protección de todos los habitantes del Distrito Capital".

El Otrosí No. 7 al Contrato Interadministrativo de Comodato No. 23 de 2011, en el numeral 1) de las consideraciones describe como objeto del contrato que el FVS de Bogotá entrega a la policía, para su uso equipos y máquinas para transportes y accesorios y en el numeral 9) indica que el mantenimiento correctivo y preventivo estará a cargo del contratista Automayor S.A. por un término de 2 años y que vencido el término en mención, dicho mantenimiento lo asumirá el FVS de Bogotá, al igual que el suministro de combustible.

De otra parte el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en los numerales 117, 118 y 120, describe los siguientes principios:

"117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan (...). El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...).

(...)

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...) Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos o de subestimar los pasivos y los gastos. (...)." (Subrayado fuera de texto)..

Relacionado con las normas técnicas, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en los numerales 152, 165, 190, 197, 224, 226, 264, 265, y 267, 282, 286, y 292 describe:

"9.1.1.3 Deudores

(...)

"152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por (...) la prestación de servicios, (...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165 Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable



pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general". (Subrayado fuera de texto)..

9.1.1.8 Otros activos

(...)

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto.

197. Las obras y mejoras en propiedad ajena diferentes de las susceptibles de ser reconocidas como propiedad, planta y equipo, (...) Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la amortización afecta directamente el patrimonio, excepto (...).

199. El valor de los intangibles adquiridos y los desarrollados se amortizará durante el lapso que corresponda a la recuperación de la inversión en que se incurrió, el periodo en que se obtendrá el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados por efectos de su explotación o la duración del amparo legal o contractual de los derechos otorgados, debiendo reconocerse como gasto, costo o menor valor del patrimonio, según corresponda.

(...) 9.1.2.3 Cuentas por pagar

(...)

224. 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. (...) Las cuentas por pagar se registran en el momento en que (...) se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, de conformidad con las condiciones contractuales. (...).

(...)

226. Las cuentas por pagar se revelan en función de los hechos que originan la obligación, tales como: (...) depósitos, avances y anticipos (...)

(...)

9.1.3. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS AL PATRIMONIO

(...)

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia del bien o derecho recibido. Así las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.

9.1.4. NORMAS TÉCNICA RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

9.1.4.1 Ingresos

(...)

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación (...).

(...)

267. El reconocimiento de los ingresos (...) por prestación de servicios se reconocen cuando surja el derecho de cobro como consecuencia de la prestación del servicio, imputándose al periodo contable respectivo." (Subrayado fuera de texto)."

9.1.4.2 Gastos

(...)

282. Noción: Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos (...).

(...)

286. Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar, costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas.

9.1.4.3 Costos de ventas y operación:

(...)

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición

o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable (...).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, define:

1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

DESCRIPCIÓN. Representa valores entregados por la entidad contable pública, de forma anticipada, a contratistas y proveedores a cambio de bienes y servicios (...).

(...)

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

DESCRIPCIÓN (...) Incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias.

(...)

16-PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO. DESCRIPCIÓN.

Representa el valor de los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan (...) y para la prestación de servicios.

(...)

1910-CARGOS DIFERIDOS Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública (...) deben amortizarse durante los periodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos (...).

1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

Representa el valor de los desembolsos efectuados para adicionar, condicionar, mejorar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Las obras y mejoras en propiedad ajena deben amortizarse durante el periodo menor que resulte, entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes producto de las adiciones o mejoras realizadas.

2450-ANTICIPO SOBRE VENTA DE BIENES Y SERVICIOS.

DESCRIPCIÓN. Representa el valor recibido por la entidad por concepto de anticipos o avances que se originan en ventas, convenios, entre otros.

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

DESCRIPCIÓN. Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

52-DE OPERACIÓN

En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los gastos desarrollados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos o gasto público social (...)

6. COSTOS DE VENTAS Y OPERACIÓN

(...) las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable (...).

De otra parte, el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"(...)

CAPÍTULO III Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo

24-TRASLADOS DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS:

(...)La entidad contable pública que recibe los bienes debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-Propiedad, planta y equipo, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-Patrimonio Público Incorporado o la subcuenta, 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO".

25-BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.

Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

(...)



Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO."

CONCLUSIÓN

Los registros contables originados en la realización de convenios interadministrativos deben efectuarse teniendo en cuenta los principios de causación, prudencia y asociación, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública, para así evitar que se sobreestimen los activos y los ingresos, y se subestimen los pasivos y los gastos. Por lo tanto, no se deben registrar ingresos y deudores, por el hecho de que se haya definido en el convenio la entrega de unos recursos, teniendo en cuenta que los ingresos se reconocen hasta que se hayan prestado los servicios, pues es en ese momento cuando surgen los derechos de cobro y éstos son imputables en el período contable que corresponda a la prestación del servicio.

1. CONVENIO DE COLABORACIÓN CON ECOPETROL

La Policía Nacional, al incorporar los bienes recibidos por parte del convenio suscrito con ECOPETROL, debe tener en cuenta que en el convenio se contemplan aportes recibidos directamente por ECOPETROL en especie inmateriales y materiales y aportes en dinero recibidos por medio del FONDO ROTATORIO de la Policía Nacional para ser ejecutados en bienes inmateriales y materiales, y que dentro de los materiales unos bienes son fungibles y otros perdurables.

1.1. Entrega de recursos en dinero, por parte de ECOPETROL a través del Fondo Rotatorio de la Policía

La Policía Nacional debe reconocer dichos recursos en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a Subcuenta 245003- Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS.

El Fondo Rotatorio de la Policía registrará un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110 -DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Las operaciones recíprocas, corresponden por una parte a la subcuenta 142003- Anticipos sobre convenios y acuerdos, que debe registrar ECOPETROL con la subcuenta 245003- Anticipos sobre convenios y acuerdos que afecta a la Policía Nacional; y por otra parte a la subcuenta 142402-En administración de la Policía Nacional con la subcuenta 245301-En administración, que afecta al Fondo Rotatorio de la Policía.

Respuesta a las preguntas 1, 2, 4 y 5:

1.2. Ejecución de los recursos por parte del Fondo Rotatorio de la Policía

La Policía Nacional debe reconocer débitos en las respectivas subcuentas y cuentas del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, cuando se trate de activos que permanecen a favor de la Policía Nacional, en las subcuentas de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS cuando se trate de provisión de bienes consumibles o fungibles que se utilizan en el desarrollo del objeto del convenio, en las subcuentas respectivas de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, cuando se trata de erogaciones en instalaciones que no son de propiedad de la Policía Nacional, y en las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 52-DE OPERACIÓN, cuando se trate de erogaciones que no implican la incorporación de un activo a título de Propiedades, planta y quipo, ni acumulación de elementos para consumo posterior, todo ello con crédito a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION.

Alternamente, la Policía Nacional debe reconocer:

1) La causación del ingreso, debitando la subcuenta 245003-Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, y acreditando la subcuenta 480816-Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. En este caso no se configura una operación recíproca reportable, por cuanto en las reglas de eliminación, no está contemplada la correlación entre la cuenta de ingreso que aplica a la Policía Nacional con respecto a las cuentas de costos que afecta ECOPETROL.

2) El reconocimiento del fortalecimiento patrimonial, debitando la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO si se está frente a la incorporación de un bien que contribuirá a la formación bruta de capital, caso en el cual no hay lugar a reporte de operaciones recíprocas, por cuanto no existe correlatividad, dado que, para la Policía Nacional hay afectación a nivel de Balance, en sus cuentas del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y para ECOPETROL hay afectación a nivel de resultados, en sus cuentas de costos.

Respuesta a la pregunta Nos. 3 y 5:

1.3. Entrega de recursos en dinero, por parte de ECOPETROL directamente a la Policía Nacional - Dirección General, y cuenta contable que se debe afectar al causar el ingreso

Al respecto, de acuerdo con la estructura del convenio de Colaboración No. DFSA-001-2008, se deduce que la Policía Nacional no recibe directamente recursos en efectivo, puesto que el capítulo III del Convenio, que trata de la distribución de aportes económicos en dinero y en especie, establece que ECOPETROL entregará o girará la totalidad de los recursos así: \$4.829.293.350 entregados directamente por ECOPETROL por intermedio de la Dirección de Seguridad Física de esa empresa, y, \$10.060.776.650 por intermedio del Fondo Rotatorio de la Policía Nacional, los cuales suman el total del convenio de catorce mil ochocientos noventa millones setenta mil pesos m/cte. (\$14.890.070.000)

En consecuencia; si dentro del contexto de otro convenio, se presentan aportes en efectivo entregados directamente a la Policía Nacional, es necesario evaluar en forma particular dicha situación, a efectos de determinar su tratamiento contable.

1.4. Reconocimiento de la Comisión a favor del Fondo Rotatorio de la Policía Nacional

En el párrafo 1 de la cláusula 10 del Convenio, se determina en reconocimiento a favor del Fondo Rotatorio de la Policía como gastos de administración, un tres por ciento (3%) de los dineros realmente ejecutados de los recursos recibidos del presente convenio, 3% que se entiende incluido dentro de los desembolsos que se realicen, el registro de la comisión para el Fondo Rotatorio de la Policía Nacional, corresponde a un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

1.5. Devolución de los recursos no ejecutados

De acuerdo con el párrafo 2 de la cláusula 10 del Convenio el Fondo Rotatorio de la Policía, se obliga a restituir los recursos no ejecutados en el desarrollo del convenio a ECOPETROL. En este sentido el fondo rotatorio registra un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, a su vez la Policía Nacional debe reconocer dichos reintegros con un débito en la subcuenta 245003- Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS y un crédito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte ECOPETROL registra

un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la 142003- Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1420-Avances y anticipos entregados.

2. BIENES RECIBIDOS POR LA POLICÍA NACIONAL DE ISAGEN: TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

El procedimiento contable que debe observar La Policía Nacional como entidad que recibe los bienes (activos) que ISAGEN S.A. le entregará y le transferirá la titularidad a la Policía Nacional, es el indicado en el numeral 24-Traslado de bienes entre entidades contables públicas, contenido en el capítulo III, del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo, contenido en el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. La Policía Nacional, debe incorporar el bien, debitando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-Propiedad, planta y equipo, y acreditando la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO (...).

3. BIENES RECIBIDOS POR LA POLICÍA DEL FONDO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD- FVS DE BOGOTÁ: BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN Y CONSUMIBLES

El procedimiento contable para contratos de comodato es el indicado en el numeral 25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN, del CAPÍTULO III - Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo, en el cual, la Policía Nacional, como entidad de gobierno general que recibe los bienes, los registra, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Este tratamiento es para bienes perdurables.

De otra parte, en el caso de generarse acopio de bienes fungibles o consumibles, se debe registrar un débito a las subcuentas que correspondan de la cuenta-1910-CARGOS DIFERIDOS, y cuando se trate de erogaciones que no impliquen la incorporación de un activo a título de Propiedades, planta y equipo, ni la acumulación de elementos para consumo posterior, se debe registrar un débito a las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 52-DE OPERACIÓN, para reconocer el gasto por el consumo inmediato de tales elementos, todo ello con un crédito a la subcuenta 480816-Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.



**CONCEPTO 20122000021451 DEL 26-07-12
ESTE CONCEPTO ACLARA EL 20122000001951 DEL 08-02-12 Y LA RADICACIÓN 201255000000762**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1424 Recursos entregados en administración 4705 Fondos recibidos
	Subtema		Registro contable de los recursos sin situación de fondos, en el marco jurídico de los convenios entre el Ministerio de Agricultura y FINAGRO, del giro realizado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) directamente a FINAGRO

Doctora
FLOR DEL CARMEN HUERTAS LÓPEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-002122-2, en la cual solicita respecto del concepto 20122000001951 de febrero 8 de 2012, precisar el tema del reconocimiento de los recursos apropiados sin situación de fondos, así como de los puntos "1.4 Reconocimiento de los intereses por préstamos concedidos y 1.5 El excedente, que corresponde al mayor valor de los pagos a capital con respecto al costo de la cartera comprada" considerando que el Ministerio no cuenta con recursos propios que generen rentabilidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Ministerio de Agricultura destina recursos al Programa Nacional de Reactivación Agropecuaria (PRAN), al Programa Nacional de reactivación Cafetera y al Programa de Alivio a la Deuda Cafetera a través de convenios suscritos entre el Ministerio de Agricultura y FINAGRO.

En el primer punto de las consideraciones del concepto 20122000001951 de febrero 8 de 2012, dirigido al Ministerio de Agricultura se cita: **El alcance de los convenios** señala que el decreto relacionado con el programa (...): "... dispuso que los recursos del Programa (...) serán administrados por el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario (FINAGRO), previa la elaboración de un Convenio con el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural para cuyo fin la misma norma autoriza a FINAGRO. (...).

Objeto. "(...) FINAGRO se compromete para con el MINISTERIO a administrar los recursos del "PROGRAMA (...)", de conformidad con lo previsto en las normas

legales y reglamentarias sobre la materia (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

En relación con el registro contable de los recursos sin situación de fondos, el marco jurídico de los convenios entre el Ministerio y FINAGRO, determina que la administración de los recursos será efectuada por FINAGRO, por lo que el giro realizado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN directamente a FINAGRO, debe reconocerlo el Ministerio de Agricultura, según se indicó en el concepto mencionado, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, que debe conciliarse con la recíproca utilizada por la DGCPTN que es la 5705-FONDOS ENTREGADOS, todo ello en razón a que por la forma como está concebido el convenio se deja traslucir que el organismo titular del programa es el Ministerio de Agricultura y no FINAGRO, quién actúa solamente como administrador.

Cabe señalar que según el procedimiento que acuerden las dos entidades, para la administración de los recursos por parte de FINAGRO, el Ministerio de Agricultura disminuirá el saldo de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con los giros debidamente autorizados, no solamente por los conceptos de compra de cartera sino por los diferentes conceptos a que hace referencia.

Ahora bien, en relación con el reconocimiento de intereses por préstamos concedidos y por excedentes en

venta de cartera, los temas se analizaron y la respuesta se proyectó en los términos de la consulta planteada con los documentos y normas consultadas que sirvieron de soporte para la respuesta, en consecuencia si en desarrollo del proyecto no se presentan transacciones

como las descritas en los puntos 1.4 y 1.5, queda planteado el procedimiento contable en el evento de llegar a presentarse.

CONCEPTO 20122000022011 DEL 31-07-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
		1.2	9308 Recursos administrados a nombre de terceros
		1.3	8355 Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema		Reconocimiento de anticipos a terceros, con recursos entregados en administración y su impacto en las cuentas respectivas con ocasión de su legalización.

Doctora
 OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
 Líder de Programa - Unidad de Contaduría
 Subsecretaría Financiera
 Secretaría de Hacienda
 Alcaldía Municipal
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002131-2, mediante la cual consulta si los registros contables realizados en las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO Y 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, derivados de los contratos de mandato y soportados en los informes de ejecución entregados por los interventores, se ajustan al Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior, teniendo en cuenta los dos hallazgos derivados del resultado de la Evaluación Fiscal y Financiera a 31 de diciembre de 2011 realizada al municipio de Medellín por la Contraloría General de Medellín, que a continuación se indican:

“1. incumplimiento del correcto registro en la cuenta 142402-Recursos entregados en administración. En los convenios 4600013010 de 2008, 4600019927 y 4600019925 de 2009 suscritos con la Empresa de Desarrollo Urbano (EDU) el valor correspondiente a los costos inherentes por \$10.242 millones, \$641 millones y \$1.461 millones, respectivamente, se contabilizaron

en la cuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios, registro que incumple lo dispuesto en las normas contables expedidas por la Contaduría General de la Nación, puesto que se debía contabilizar al debe (Db) la compra de activos fijos en el cargue al módulo correspondiente y descargue (Cr) de la cuenta 142402-Recursos Entregados en administración. En conclusión se sobrestimó la 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios en \$12.344 millones y se subestimó la 16-Propiedades, planta y equipo en la misma cuantía.

El efecto en esta contabilización es nulo, porque se canceló una cuenta por cobra (1424) y se creó otra (1420), con este registro el Ente Central pretendió reflejar en el balance, como mínimo los costos inherentes de la adquisición de predios, pero no fue posible, porque esto se logra cuando se registra la adquisición de los bienes inmuebles en la cuenta (16); además, de remediar la carente gestión en allegar la escritura y documentos idóneos para su contabilización desde el año 2008.

2. Contabilización errada de costos inherentes. El convenio 4600019927 de 2009, al 31 de diciembre se



registró \$641 millones como costos inherentes en las subcuentas 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios (Db), vs la 142402-Recursos Entregados en administración; sin embargo, por este concepto corresponden \$354 millones, es decir, se presentó un valor neto de \$287 millones (cifra que debió registrarse a la cuenta 16) y en el convenio 4600019925 de 2009 se contabilizó \$1.461 millones como costos inherentes; no obstante, se refieren a este concepto \$336 millones, para una cuantía de \$1.125 millones (cifra que debió registrarse a la cuenta 16). Por tanto se subvaloró la cuenta 16 y sobrevalorando la 14 en \$1.412 millones (\$287 millones más \$1.125 millones)” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, la entidad expresa que para reconocer contablemente todos los informes de ejecución presentados por los interventores en cumplimiento a la dinámica de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y disminuir las diferencias significativas en las operaciones recíprocas de las cuentas 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, “se tomó la decisión de reconocer los informes de ejecución tanto de las construcciones en curso en las cuentas 1615 y 1705 hasta que se obtengan las actas de recibo a satisfacción de las obras terminadas y de los desembolsos realizados para la compra de inmuebles aceptados por los interventores o supervisores en la cuenta 142012-Anticipo para la adquisición de bienes y servicios, hasta tanto se alleguen los expedientes con los documentos legales del caso para el respectivo cargue al módulo de activos fijos. (...)”.

En síntesis, señala la entidad que de acuerdo con la Contraloría, “(...) los recursos entregados en administración, en estos casos, deben permanecer en la cuenta 1424, a pesar de que el mandatario presente saldo cero en la cuenta 2453, por haber realizado los desembolsos del valor de adquisición y demás costos inherentes y estar en proceso la entrega de los expedientes”.

Además, añade la entidad que: “Con el fin de dar mayor ilustración al tema en cuestión el registro de las compras de predios con cargo al convenio 4600027977 de 2010, suscrito con la Empresa Metro de Medellín Ltda. Para la construcción y puesta en marcha del proyecto Corredor Verde Avenida Ayacucho, se vienen registrando en la cuenta 142012-Anticipos para adquisición de bienes y servicios, dado que corresponden a valores desembolsados pendientes de legalización mientras se surte todo el proceso jurídico de titularidad del bien a nombre del Municipio de Medellín. Estos cargues disminuyen la cuenta por cobrar 142402 de administración delegada porque se presentó una ejecución de recursos,

corresponden a desembolsos efectivos realizados a terceros.

En este convenio los recursos girados por el municipio son administrados en una fiducia y mensualmente se concilia con el extracto de la entidad financiera garantizando que el saldo de la cuenta 142402 corresponda al saldo del extracto.

Para las adquisiciones de predios se efectúan varios desembolsos; el pago se fracciona en porcentajes, por ejemplo a un tercero en un mes determinado se le paga el 50% del valor del bien, el mes siguiente el 30% y en el próximo mes el 20% restante, todos estos pagos se reclasifican a la cuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios detallado por matrícula inmobiliaria para efectos de llevar un control de todos los pagos y desembolsos efectuados por cada uno de los predios. (Subrayado fuera de texto)..

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Por recursos entregados en administración, y manejados directamente por el ejecutor

El párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que “El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiable” de la información contable pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. De igual forma, el párrafo 110 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Relevancia” de la información contable pública, señala que “La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Seguido, el párrafo 132 del PGCP, en referencia al costo histórico, señala que el costo histórico: “(...) Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el

precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. (...). (Subrayado fuera de texto)..

También, la normativa contable pública, referente a las pautas básicas que dirigen el proceso para la generación de información, define en los párrafos 116, 117 y 121 los siguientes principios:

“116. **Registro.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

117. **Devengo o Causación.** “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

121 **Período Contable.** Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...). (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1420-AVANCES Y ANTICIPOS, como: “los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como: “los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias” (Subrayado fuera de texto)..

1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, como: “el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública”. (Subrayado fuera de texto)..

1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS EN CONSTRUCCIÓN, como: “el valor de los costos acumulados en la construcción de bienes de uso público e históricos y culturales que a su culminación se entregarán para el uso, goce y disfrute de la comunidad”. (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el artículo de la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, por la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“ARTÍCULO 4º. Modificar los numerales 11 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, los cuales quedarán así:

2. Por recursos entregados en administración y manejados a través de una Fiducia

11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Quando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. (...).

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(...)

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad



contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda.

(...)

ARTÍCULO 6º. Transitorio. Las entidades contables públicas que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 venían reconociendo los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, deben proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011". (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

1) Por recursos entregados en administración, y manejados directamente por el ejecutor.

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de "Confiable" de la información contable pública, y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones, las transacciones, hechos y operaciones que se reconocen, deben ajustarse a la realidad económica de modo que refleje la realidad de los bienes que posee la entidad contable pública.

1. Tratamiento contable de los avances entregado a terceros, por el administrador de Recursos entregados en administración

La cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, se debe disminuir con los informes de avance del objeto de los convenios, teniendo en cuenta la realidad económica de las transacciones realizadas por el ejecutor, según corresponde a gastos generados y/o activos adquiridos, así como con los anticipos entregados a terceros, en desarrollo del respectivo convenio. En este sentido, es viable la reclasificación a la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta, por el valor que el administrador entregue a título de anticipo a un tercero, saldo que deberá mantenerse,

hasta tanto el tercero legalice y el administrador legalicen el importe correspondiente a la efectiva ejecución del anticipo, circunstancia última bajo la cual procede el reconocimiento de las Propiedades, planta y equipo, bien sea a título de construcciones en curso o de la cuenta específica cuando se trate de bienes terminados, los Gastos, Costos o Bienes de uso público, según correspondan a la naturaleza del objeto del convenio.

En consecuencia, no deberá resultar ninguna diferencia a nivel de reporte de saldos de Operaciones Recíprocas, por cuanto debe existir correlatividad en la disminución de los saldos entregados y recibidos en administración, con ocasión de la entrega de anticipos a terceros por parte del administrador de los recursos.

2. Por recursos entregados en administración y manejados a través de una Fiducia

El manejo contable, para el propietario de los dineros, correspondiente a los anticipos con cargo a Recursos entregados en administración y a su vez manejados mediante un encargo Fiduciario, como ocurre en el Proyecto "Corredor Verde Avenida Ayacucho", es sustancialmente igual al tratamiento señalado en el numeral inmediatamente anterior. En tanto que para el ejecutor, ya no procede el registro a través de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, sino en cuentas de orden, acreditando la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), las cuales se reversan en la medida en que se ejecuta el convenio respectivo, incluyendo los anticipos entregados a terceros.

En consecuencia, para este caso, no procede el reporte de saldos por Operaciones Recíprocas, toda vez que el propietario de los recursos efectúa registros a nivel de cuentas de balance, en tanto que el ejecutor lo realiza, para efectos de su control, a nivel de cuentas de orden.

Así mismo, de cara al numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 las entidades contables públicas que venían reconociendo los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, debieron proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011, y registrarlos en las cuentas de orden anteriormente señaladas.

CONCEPTO 20122000032091 DEL 13-11-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
1	Tema	1.1	1424	Recursos entregados en administración
		1.2	4805	Financieros
		1.3	5111/5211	Generales
	Subtema	1.1.1	Registro de recursos entregados en administración a una compañía fiduciaria.	
1.2.1		Reconocimiento contable de los rendimientos financieros en Indumil		
1.3.1		Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario		

Doctor

DANIEL FRANCISCO MORENO PELÁEZ

Subgerente Técnico - Representante Legal Delegado

INDUSTRIA MILITAR (INDUMIL)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003117-2, en la cual consulta:

- “1. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los recursos recaudados que van destinados al Fondo de Valores para la devolución de armas?, (...).”
2. ¿Cuál es la forma como la Industria Militar podrá contabilizar los rendimientos financieros que producen éstos recursos, teniendo en cuenta que estos desde nuestro punto de vista no pueden hacer parte del Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental?
3. De igual manera ¿cuál es el procedimiento contable para el manejo del Fondo de valores a través de una Fiducia?”.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Industria Militar desde el año 1995, fecha en la cual inicio el recaudo para alimentar el Fondo que el artículo 37 del Decreto 2535 de 1993, reglamentado por el artículo 9 del Decreto 1809 de 1994, contabiliza los recursos del fondo en la cuenta 9306-Bienes recibido en custodia, por tratarse de valores pertenecientes a terceros.

En la Auditoría Integral para la vigencia fiscal 2011, la comisión de la Contraloría General de la República, se observa “(...) que estos valores se deben registrar en la cuenta 2905-Recaudos a favor de terceros, (...)”.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Decreto 2535 de 1993 por el cual se expiden normas sobre armas, municiones y explosivos, establece:

“ARTÍCULO 3o. PERMISO DEL ESTADO. Los particulares, de manera excepcional, solo podrán poseer o portar armas, sus partes, piezas, municiones, explosivos y sus accesorios, con permiso expedido con base en la potestad discrecional de la autoridad competente.

(...)

ARTÍCULO 37. COSTO DEL USO DEL ARMA Y SU DEVOLUCIÓN. A partir de la vigencia de este Decreto, para la expedición del permiso para tenencia o para porte de armas y la entrega de las mismas, el interesado deberá cancelar su valor. A la expiración del término del permiso y en concordancia con el artículo 87, literal a), éste podrá ser prorrogado, o en caso contrario el arma deberá ser devuelta a la autoridad militar competente y su valor inicial o el mayor valor que resulte del avalúo, será devuelto al titular, salvo en los eventos de pérdida de vigencia del permiso por decomiso del arma.

PARAGRAFO 1o. Las personas que a la fecha de expedición de este Decreto posean armas con su respectivo permiso, en el evento de su cambio, no deberán cancelar nuevamente su valor. No obstante, a la expiración del término del permiso, si éste no es prorrogado, el arma deberá ser devuelta a la autoridad militar competente y el valor que resulte del avalúo será devuelto a su titular, salvo en los eventos de pérdida de vigencia por decomiso del arma.



(...)

PARÁGRAFO 3o. Para el manejo y administración de los valores de que trata este artículo, autorízase a la Industria Militar para celebrar contratos de fiducia.

(...)

ARTÍCULO 87. MULTA. <Artículo modificado por el artículo 2 de la Ley 1119 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:>
1. Será sancionado con multa equivalente a un cuarto (1/4) de salario mínimo legal mensual vigente, el que incurra en cualquiera de las siguientes conductas:

(...)

PARÁGRAFO 2o. Si se revalida el permiso de tenencia después de los noventa (90) y hasta ciento ochenta (180) días calendario siguientes a su vencimiento, se deberá pagar el doble de la multa establecida en el inciso 1o de este artículo, es decir dos cuartos (2/4) del salario mínimo legal mensual vigente.

Si se revalida el permiso de porte después de los cuarenta y cinco (45) y hasta noventa (90) días calendarios siguientes a su vencimiento, la multa será el doble establecido en el inciso 1o de este artículo, es decir dos cuartos (2/4) del salario mínimo legal mensual vigente. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el artículo 9° del Decreto 1809 de 1994, con relación con el procedimiento para la devolución del valor del arma, señala:

1. La Industria Militar vende a la Nación - Ministerio de Defensa Nacional - Comando General de las Fuerzas Militares, las armas según listas de precios, más el impuesto al valor agregado IVA.

2. Del precio de venta de la Industria Militar traslada el diez por ciento (10%) para constitución un Fondo de Valores que permita celebrar contratos de fiducia, con el objeto de cancelar al titular del permiso de porte o de tenencia, el valor del uso del arma por expiración del término del permiso o devolución de las mismas a las autoridades militares competentes.

3. Las autoridades militares de que trata el artículo 32 del Decreto 2535 de 1993, autorizarán a la Industria Militar para que proceda a recaudar el valor del uso de armas y efectuar su entrega. Dicho costo deberá ser incrementado por:

a) Los valores estipulados por el Gobierno Nacional por concepto del impuesto de timbre nacional, por el permiso para porte o tenencia de armas de fuego.

b) El costo que el Comando General de las Fuerzas Militares fije por la elaboración del permiso respectivo.

c) El impuesto social a las armas y municiones consagrado en el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, a partir del 1o. de enero de 1996.

4. El Comando General de las Fuerzas Militares, autorizará a la Industria Militar para que gestione ante la Compañía Fiduciaria el reintegro del valor del uso de las armas, en un término no mayor a 30 días calendario. (Subrayado fuera de texto)..

Respecto de la normatividad contable, el párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que "El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de "Confiabilidad" de la información contable pública, expresa que "La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad". (Subrayado fuera de texto)..

También la normativa contable pública define en los párrafos 117, 118 y 121 los principios de Devengo o Causación y asociación en los siguientes términos:

"117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo.

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de periodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables".

(...)

121. Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes

y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...). (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el artículo 4 de la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, por la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“ARTÍCULO 4º. Modificar los numerales 11 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, los cuales quedarán así:

11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario–Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. (...).

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración–Encargos fiduciarios, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(...)

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario–Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: “Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, describe la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: “Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración”

También, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 4805-FINANCIEROS, como: “el valor de los ingresos obtenidos por la entidad contable pública, provenientes de las inversiones o depósitos efectuados en moneda nacional o extranjera y la prestación de servicios de crédito otorgados por entidades no financieras, entre otros. (...).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, 1425-Depósitos Entregados en Garantía, 1470-Otros Deudores y 2915-Créditos Diferidos. Así mismo las subcuentas que correspondan del Grupo 12-Inversiones e Instrumentos Derivados”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con los principios de devengo o causación y asociación, las transacciones, hechos y operaciones se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones.

Tratamiento contable de los recursos con destino al Fondo de valores

En este orden de ideas, la Industria Militar, de manera transitoria, debe reconocer el recaudo del valor correspondiente al 10% de los recursos de la venta de las armas a la Nación–Ministerio de Defensa Nacional–Comando General de las Fuerzas Militares, con destino al Fondo de valores, mediante un débito a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 245301-En administración de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, que se disminuye con el giro de los mismos, al encargo fiduciario constituido para su administración.

Una vez, la Industria Militar traslada los recursos al encargo fiduciario constituido a su nombre, debe reconocer un



débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Simultáneamente, el Ministerio de Defensa Nacional-Comando General de las Fuerzas Militares, debe proceder a debitar dicho valor en la subcuenta 142402-En administración o en la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario-Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según corresponda a recursos que se encuentran depositados en bancos o entidades fiduciarias, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. En notas a los estados contables debe revelar la información adicional necesaria que permita un mejor conocimiento de la operación realizada.

Reconocimiento de los rendimientos financieros

Los rendimientos financieros generados se reconocen en el Comando General de las Fuerzas Militares como un mayor valor de los recursos entregados debitando la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditando la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Teniendo en cuenta que el Fondo de Valores se alimenta también con los rendimientos financieros, la Industria Militar, debe reconocer el mayor valor de los recursos entregados en administración, con un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo

fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Manejo de los recursos depositados en el Fondo de Valores

Con las autorizaciones de reintegro del valor del uso de las armas expedidas por el Comando General de las Fuerzas Militares, corresponde a este último, efectuar la causación del gasto en la subcuenta 511164 o 521163-Gastos legales de la cuenta 5111 o 5211-GENERALES, con contrapartida en la subcuenta 242525-Gastos legales de la cuenta 2425-ACREEDORES.

En el momento en que la fiduciaria informe que ha efectuado los pagos ordenados con cargo a los recursos del encargo fiduciario, la Industria Militar debe proceder a disminuir los recursos recibidos del Comando General de las Fuerzas Militares, mediante un débito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

Igualmente, la Industria Militar debe informar sobre la ejecución de los recursos al Comando General de las Fuerzas Militares, para que esta proceda a actualizar sus registros contables, disminuyendo los recursos entregados en administración, mediante un débito en la respectiva subcuenta 242525-Gastos legales de la cuenta 2425-ACREEDORES, y un crédito en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Que como tales deberán ser acogidos por las entidades públicas, los cuales servirán de base para el sistema contable de cada entidad (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCEPTO 20122000041221 DEL 26-12-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración 5507 Desarrollo comunitario y bienestar social
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del Convenio de Cooperación y Aporte para la construcción de un jardín infantil.

Doctora

LEIDY LAURA GÓNGORA VILLALBA

Directora Administrativa

División de Contabilidad

La Dorada, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003592-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable de los recursos que el Municipio de la Dorada entregó mediante el Convenio celebrado entre el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), la Caja de Compensación Familiar (CAFAM) y la Caja de Compensación Familiar de Caldas (CONFAMILIARES).

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Las consideraciones y las cláusulas 1, 2 y 7 XXXX del Convenio de Cooperación y Aporte celebrado entre el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), el Municipio de la Dorada, Caldas, la Caja de Compensación Familiar (CAFAM) y la Caja de Compensación Familiar de Caldas (CONFAMILIARES), establecen:

"(...) consideraciones: 1) Que El Instituto Colombiano de Bienestar Familiar puso en marcha el programa de Jardines Sociales que pretende construir y operar infraestructuras adecuadas que generen espacios de socialización para niños y niñas (...) 3) Que para la ejecución y operación de estos Jardines Sociales, se requiere la disponibilidad de recursos para el ajuste a diseños, construcción y operación del Jardín Social, el aporte de un lote por parte del municipio beneficiario (...) 11) Que el ejecutor de la obra, que en este caso será CAFAM a través de contratistas o directamente, deberá asegurar que cada actividad del trabajo sea ejecutada por personal competente desde el punto de vista de la Arquitectura e Ingeniería y (...) Una vez terminado el Jardín Social, la Caja de Compensación Familiar de Caldas (CONFAMILIARES) se encargará de la operación integral del mismo(...). 12) Que el proyecto se

dividirá en 3 fases de ejecución: La fase I corresponderá a la ejecución de los estudios, diseños y trámites de licencia de construcción y permisos requeridos. La fase II corresponderá a la construcción y dotación del Jardín Social, y la Fase III corresponderá a la operación del Jardín Social.

PRIMERA. OBJETO: Aunar esfuerzos dirigidos al ajuste de diseños, construcción, dotación y operación de un Jardín Social y sus actividades complementarias, como estrategia de cualificación de la atención de los niños y niñas menores de cinco años del programa de Hogares Comunitarios a cargo del ICBF en el Municipio de La Dorada - Caldas.

SEGUNDA. ALCANCE DEL OBJETO. El alcance del proyecto comprende la ejecución construcción y dotación de la infraestructura requerida; para esto se realizarán ajustes a diseños y los estudios técnicos necesarios, y la ejecución de las respectivas obras civiles, incluyendo la edificación y la adecuación de los patios y zonas de recreo, con aportes del Municipio y del ICBF y conforme a las áreas y estándares de calidad definidos previamente por el Instituto para el correcto funcionamiento del Jardín Social y la optimización del servicio prestado.

(...)

SÉPTIMA.-OBLIGACIONES DE LAS PARTES. B) Por parte del MUNICIPIO: Durante la primera y seaunda fase: El MUNICIPIO se compromete: a) Aportar la suma de cuatrocientos millones de pesos moneda legal corriente (\$400.000.000,00 (...)) b) Destinar un lote de terreno urbanizado, libre de afectaciones y con disponibilidad de servicios públicos de propiedad del MUNICIPIO, localizado entre las carreras 2 y 3, con calle 45 Barrio los Andes con un área de 3.000 M2 para la construcción



del Jardín Social. (...) g) Supervisar a CAFAM en el desarrollo de las obras velando por el cumplimiento de los estándares de diseño Y definidos, especificaciones, presupuesto y plazos aprobados. (...) **C) POR PARTE DE CAFAM:** Durante la primera y segunda fases CAFAM se compromete a: (...) b) Adelantar los procesos de selección a que haya lugar para realizar las contrataciones de los ajustes a los diseños arquitectónicos y técnicos del Jardín Social, la contratación de la obra, Interventoría y dotación requeridas siguiendo los parámetros establecidos por el ICBF y MUNICIPIO en cuanto a requisitos de experiencia idoneidad y permanencia de los profesionales en obra. c) Entregar al ICBF y MUNICIPIO para su revisión y aprobación los ajustes a los diseños y estudios técnicos del Jardín Social, (...) d) Desarrollar las obras de acuerdo a los plazos, especificaciones y presupuesto acordado durante la fase de diseño con el ICBF y MUNICIPIO. e) CAFAM debe velar por la apropiada ejecución de los recursos, para lo cual debe rendir un informe mensual al comité operativo. f) (...) h) Informar al Comité operativo sobre la terminación de la construcción del Jardín Social y ponerlo a disposición de dicho Comité para el traslado de los menores beneficiarios del programa. i). Presentar al ICBF cada mes, informes financieros, contables y de gestión sobre el avance de ejecución del proyecto con sus respectivos soportes (...).

DÉCIMA.- PROPIEDAD Y DESTINACION EXCLUSIVA. El predio es de propiedad del MUNICIPIO y la obra de construcción del Jardín Social junto con las mejoras y bienes muebles que constituyan su dotación son de propiedad de EL ICBF quién lo podrá ceder al MUNICIPIO (...). En caso que el ICBF ceda al Municipio las obras de Construcción del Jardín Social, el MUNICIPIO deberá suscribir con una aseguradora una póliza de seguro a favor del MUNICIPIO, que ampare contra todo riesgo y daño material del Jardín Social, una vez terminada la fase 2 de ejecución de las obras y se inicie la operación del jardín social. Ley 42 de 1993, artículo 101 y 107 y Ley 734 de 2002 artículo 34. **DÉCIMA PRIMERA. ADMINISTRACIÓN DEL INMUEBLE.** La administración, operación, sostenimiento y manejo del inmueble será realizado por CONFAMILIARES concertando previamente el aporte financiero de 1 cada una de las partes". (Subrayados fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 119 y 289 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...).*

9.1.4.2 Gastos

(...)

289. *El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales".*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas así:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: "Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias" (Subrayado fuera de texto)..

5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL: "Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en procura del desarrollo, el bienestar y la participación de la comunidad en la gestión y el control de los recursos y bienes públicos".

1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS: "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública entregados a terceros mediante contrato, para su uso, administración o explotación que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos. En esta cuenta se registran los bienes que se entregan en comodato a las empresas así como los que entreguen las empresas a entidades del gobierno general".

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que en el convenio objeto de consulta no es claro a que título el municipio de La Dorada entrega los recursos monetarios a la Caja de Compensación Familiar –CAFAM, para efectos del registro contable de estos recursos se pueden presentar dos situaciones:

1. Recursos entregados en administración: Si el Municipio entrega los recursos monetarios a CAFAM, para que este último se encargue de su administración, y en caso de que dicha Caja de Compensación no ejecute el objeto debe devolver los recursos al Municipio, se deben reconocer en la contabilidad del Municipio como recursos entregados en administración, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que CAFAM informe sobre la ejecución de los recursos, mediante la realización de las obras y la ejecución de las actividades pactadas en el convenio, el Municipio debe reconocer el respectivo gasto debitando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL y acreditando la 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Lo anterior, por cuanto de acuerdo con las cláusulas del convenio la obra en construcción junto con las mejoras y bienes muebles que constituyen la dotación del Jardín Infantil son propiedad del ICBF, por tanto el municipio no puede reconocer la capitalización de dicha construcción.

2. Los recursos se entregan sin ninguna condición: En caso de que la decisión sea desprenderse de la propiedad de los recursos con su entrega al ejecutor, en el momento en que el Municipio los entregue a este último debe reconocer un gasto mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, dado que como se indicó en el numeral 1 no hay lugar a capitalización de los recursos por parte del Municipio por que no obstante que el propietario final de la construcción es el ICBF, en cabeza del Municipio se está ejecutando una

política orientada hacia el beneficio de la población infantil de estratos de bajos recursos.

En consecuencia, el Municipio debe definir cual de las dos situaciones corresponde al caso en cuestión.

Por otra parte, si al finalizar la obra el ICBF decide cederle la propiedad de la construcción y los bienes muebles que conforman el Jardín infantil al Municipio, este último debe proceder a reconocerlos mediante un débito en la respectiva cuenta y subcuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y como contrapartida un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

En cuanto al terreno entregado por parte del Municipio para la construcción del Jardín infantil, dado que de acuerdo con lo indicado en las cláusulas del convenio, el Municipio conserva la propiedad del mismo, en el momento en que se hace entrega del bien para la construcción, administración y operación del mismo por parte de CAFAM y la Caja de Compensación Familiar-CONFAMILIARES, el Municipio deberá reclasificar este bien de la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1605-TERRENOS a la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

1470- Otros deudores

CONCEPTO 20122000004881 DEL 02-03-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1470 Otros deudores 5720 Operaciones de enlace
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de los recursos trasladados por FOGAFÍN correspondientes a las reservas de la garantía por concepto de pensiones y cesantías a que se refiere el artículo 63 de la Ley 1450 de 2011

Doctora
 CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012550000422, mediante la cual informa que "(...) El artículo 163 de La ley 1450 del Plan Nacional de Desarrollo estableció: (...) Garantía de Fogafin y Fondo de Garantía de Pensión Mínima. Elimínese la garantía de FOGAFIN a las Administradoras de Cesantías y a las de pensiones en el Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad y la obligación a las Aseguradoras de inscribirse en el Fogafin. Las reservas existentes se trasladarán al Tesoro Nacional dada la condición de garante que tiene la Nación en ambos sistemas" y que "En cumplimiento de lo anterior FOGAFIN trasladó al Tesoro Nacional \$742.163.964.436 con los cuales realizaron unidad de caja. Por lo anterior de manera atenta solicito concepto de esa entidad acerca de los registros contables que debe realizar el Tesoro Nacional y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público por dicha operación".

Sobre el particular me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 99 de la Ley 100 señala que "Las administradoras y aseguradoras, incluidas las de planes alternativos de pensiones, deberán constituir y mantener adecuadas garantías, para responder por el correcto manejo de las inversiones representativas de los recursos administrados en desarrollo de los planes de capitalización y de pensiones. Las administradoras deberán contar con la garantía del Fondo de Garantías de Instituciones Financieras, con cargo a sus propios recursos, para asegurar el reembolso del saldo de las cuentas individuales de ahorro pensional, en caso de disolución o liquidación de la respectiva administradora (...). Las garantías en ningún caso podrán ser inferiores a las establecidas por la Superintendencia Bancaria para las instituciones del régimen Financiero" y el artículo 109 de la misma Ley indica que "Sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones a cargo de los reaseguradores, la Nación garantizará el pago de las pensiones en caso de menoscabo patrimonial o suspensiones de pago de la compañía aseguradora responsable de su cancelación (...) Para este efecto, el Gobierno Nacional podrá permitir el acceso de la compañía aseguradora a la garantía del Fondo de Garantías de Instituciones Financieras. En este caso, la compañía aseguradora asumirá el costo respectivo" (Subrayados fuera de texto).

Para efectos de hacer efectivas las garantías de pago de pensiones, previstas por la Ley 100 de 1993, el artículo 2 del Decreto 1515 de 1998 señaló que "(...) en el caso de menoscabo patrimonial o suspensión de pagos de entidades aseguradoras de vida de conformidad con el artículo 109 de la misma ley, a partir de la fecha en que entre en vigencia la reglamentación de la Junta Directiva

del Fondo de Garantías de Instituciones Financieras -Fogafin- sobre las sumas a pagar por concepto de garantía, dichas aseguradoras tendrán acceso al Fogafin. En virtud de lo anterior, corresponderá al Fondo atender por cuenta de la Nación y con cargo a las reservas de que disponga para tal fin, el pago de la garantía de pensión (...)". (Subrayado fuera de texto).

No obstante, el artículo 163 de la Ley 1450 establece: "Elimínese la garantía de FOGAFIN a las Administradoras de Cesantías y a las pensiones en el Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad y la obligación a las Aseguradoras de inscribirse en el Fogafin (...)".

En ese sentido, los recursos objeto de traslado se originan en el recaudo realizado por FOGAFIN con el fin de constituir una reserva que permita atender las eventuales garantías relacionadas con la disolución o liquidación de la respectiva administradora, de conformidad con lo señalado en la Ley.

Dado que el mismo artículo 163 de la Ley 1450 de 2011 señala que "Las reservas existentes se trasladarán al Tesoro Nacional dada la condición de garante que tiene la Nación en ambos sistemas", es necesario remitirse al párrafo 310 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), el cual señala que "(...) las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales". (Subrayados fuera de texto)

En ese sentido, el Catálogo General de Cuentas (CGC), del Manual de Procedimientos, describe la cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES indicando que "Representa el valor estimado por concepto de subvaluación y/o expectativas de nuevas obligaciones (...) La contrapartida corresponde a la subcuenta 990509-Obligaciones Potenciales".

Además, es necesario que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público evalúe técnicamente, en aplicación de criterios jurídicos y económicos, si se generan obligaciones derivadas de la recepción de los recursos a que se refiere el artículo 163 de la Ley 1450 de 2011, caso en el cual deberá reconocer las provisiones que estime necesarias, considerando que los recursos recibidos se originaron en los recaudos ordenados en las normas legales con el propósito de respaldar las garantías de pensiones y cesantías que le corresponden a la Nación.

En relación con el reconocimiento de los recursos recibidos de FOGAFIN, el párrafo 264 del PGCP señala que los "Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y

los ingresos de carácter extraordinario” y el párrafo 270 del mismo texto normativo señala que “Las operaciones interinstitucionales están conformadas por los fondos recibidos, las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo. Los fondos se reconocen por el valor recibido y las operaciones de enlace y sin flujo de efectivo, por el valor de la operación que las genera” y el párrafo 271 indica que los ingresos “(...) Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos” (Subrayado fuera de texto).

En relación con los gastos, el párrafo 283 del mismo texto normativo establece que “El reconocimiento de las operaciones interinstitucionales debe efectuarse por el valor entregado tratándose de fondos y, en el caso de las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo, por el valor de la operación que las genere”.

En relación con el reconocimiento de las operaciones de enlace, el CGC describe la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE, indicando que “Representa el valor de los recaudos efectuados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional. (...)” y la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, “Representa el valor de la disminución del derecho reconocido por una entidad contable pública del nivel nacional, cuyo recaudo es efectuado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. (...)”

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas se concluye que los recursos trasladados por FOGAFÍN correspondientes a las reservas de la garantía por concepto de pensiones y cesantías

a que se refiere el artículo 63 de la Ley 1450 de 2011, se reconocen en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público con un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Con el recaudo, el Tesoro Nacional debita la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 11-EFFECTIVO o del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS, según sea el caso, y un crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Por su parte, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debita la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En relación con la garantía, el MHCP debe registrar el valor de su estimación en cuentas de orden acreedoras contingentes mediante un crédito en la subcuenta 912190-Otras obligaciones potenciales, de la cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES, y un débito en la subcuenta 990509-Obligaciones Potenciales, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB), revelando en notas a los estados contables la información que resulte pertinente para una adecuada interpretación y análisis de la información contable. Adicionalmente, debe realizar las evaluaciones que considere pertinentes para determinar si se deben reconocer provisiones derivadas de las garantías a cargo de la Nación por concepto de pensiones y cesantías, de conformidad con el entorno jurídico y económico en el que se presenta el traslado de los recursos ordenado por el artículo 63 de la Ley 1450 de 2011.



CONCEPTO 20122000008401 DEL 23-03-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1470 Otros deudores
		1.2	6401 Administración del Sistema General de Pensiones
		1.3	4810 Extraordinarios
		1.4	1110 Depósitos en instituciones financieras
	Subtema		Reconocimiento de los valores girados por CASUR, a título de asignación de retiro, al personal que ha sido reintegrado al servicio activo o al personal que se ha acogido a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional

Doctora

DIANA MARCELA SANDOVAL GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional-CASUR

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000756-2 en la cual consulta el tratamiento contable de los valores que debe reintegrar a CASUR, el personal al que le ha sido reconocida la asignación de retiro, y que posteriormente es reintegrado al servicio activo de la Policía Nacional, o que se acoge a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 127 y 128 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del Régimen de Contabilidad Pública establecen lo siguiente:

“127. Atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, son:

128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;” (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el párrafo 292 del PGCP, define los Costos de Operación en los siguientes términos:

“292. (...) Los costos de operación constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública 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 no se reconocen de manera acumulativa en los costos de producción.” (Subrayado fuera de texto)..

Para el reconocimiento de los deudores originados en operaciones sobre las cuales no existe un concepto claramente identificado en otras cuentas, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos incorporó la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con la siguiente descripción:

“Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores.”

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, los valores girados por CASUR, a título de asignación de retiro, al personal que ha sido reintegrado al servicio activo de la Policía Nacional, o al personal que se ha acogido a la pensión por invalidez con cargo al presupuesto de la Policía Nacional, no atienden la definición de Costos de Operación contenida en el PGCP, toda vez que estos giros deben ser objeto de reintegro, y

en consecuencia, ya no se relacionan con el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública.

Por lo anterior, cuando CASUR conozca que ha girado asignaciones de retiro que deben ser reintegradas, le corresponde debitar la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y acreditar la subcuenta 640104-Amortización del cálculo actuarial pensiones actuales, de la cuenta 6401-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES, si la asignación por retiro se causó en el mismo período en el que el personal fue reintegrado al servicio activo de la Policía Nacional, o se acogió a la pensión por invalidez con cargo

al presupuesto de la Policía Nacional. Si la asignación por retiro se causó en períodos anteriores, se debe reconocer un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Con el recaudo de Los recursos deudará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

CONCEPTO 20122000017701 DEL 15-06-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1470 Otros deudores
		1.2	3225 Resultado de ejercicios anteriores
		1.3	2425 Acreedores
	Subtema		Reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros

Doctora

ANA ILCE ESCALANTE BAUTISTA

Contadora

Instituto Financiero del Norte (IFINORTE)

San José de Cúcuta, Norte de Santander

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-001777-2, en la cual manifiesta: "Comedidamente me permito narrar la situación, para una posible modificación de la información financiera económica y social del Instituto Financiero Para el desarrollo de Norte de Santander IFINORTE, a 31 de diciembre de 2011.

El Instituto en el mes de diciembre de 2011 por solicitud de la Junta directiva siendo presidente el señor Gobernador solicitó a la gerencia hacer un corte financiero a 30 de septiembre y sobre este resultado distribuir excedentes anticipados.

El registro contable de la distribución de excedentes correspondiente al 80% de los excedentes distribuidos anticipadamente, al no contemplarse en el PGCP una cuenta denominada anticipo de excedentes financieros fue registrada en la 580808-Bienes y derechos trasladados a otras entidades contables públicas, afectando de esta

manera el Estado de Actividad Financiera Económica y social a 31 de diciembre de 2011.

En reunión de junta directiva del 7 de mayo de 2012 se presentaron los Estados Financieros y no fueron aprobados, uno de los miembros alude que estos deben de ser modificados y que el valor liquidado como excedentes anticipados sea llevado como un Anticipo por excedentes, por lo anterior solicito orientación sobre lo que he expuesto primero si es viable la modificación, segundo en que cuenta del activo como anticipo se puedo reclasificar y tercero si puede enviar nuevamente la información modificada a 31 de diciembre de 2011 y así mismo la de 31 de marzo de 2012, por cuanto hasta este corte afecta dado a que la reunión de Junta Directiva se realizo en mayo".

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:



CONSIDERACIONES

Sobre la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), describe la cuenta 2425-ACREEDORES, como aquella que *“Representa el valor de las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública, en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, por concepto de descuentos de nómina, servicios, excedentes financieros, saldos a favor de contribuyentes por pagos de impuestos en exceso, excedentes de remates, aportes y otras obligaciones.*

La dinámica de la cuenta indica que se debita con: *“(…)3- El valor del giro de los excedentes financieros.” Y se acredita con: (….) 3- El valor de los dividendos, participaciones y excedentes financieros distribuidos. (….)*. (Subrayado fuera de texto)..

La contrapartida corresponde a *(…) las subcuentas de las cuentas 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, (…), 3225-Resultados de Ejercicios Anteriores, (Db), (…)*”.

La cuenta 3225-PATRIMONIO INSTITUCIONAL RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES 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 o de excedentes; al igual que el valor de las pérdidas o déficit no absorbidos, separando los resultados correspondientes a los ajustes por inflación.

La dinámica de esta cuenta indica que se debita con: *(…) “3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por los establecimientos públicos y las empresas industriales y comerciales del Estado no societarias, de acuerdo con la normatividad vigente”*.

Por su parte, la cuenta 1470-*“Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores. (…)*

Se debita *“1- El valor de los derechos que se originen por cada uno de los conceptos”*.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas, para el reconocimiento del anticipo por concepto de excedentes financieros, situación que tiene el carácter de transitorio, y que solamente se define hasta que se tengan los resultados del período contable completo y se tomen las decisiones finales sobre distribución de excedentes, debe aplicarse el siguiente procedimiento contable:

Para el reconocimiento del giro del anticipo, un débito a la cuenta la subcuenta 147090 -Otros Deudores, de la Cuenta 1470-OTROS DEUDORES, crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Una vez se liquiden los excedentes financieros, debe registrar un débito la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, subcuenta 322501-Utilidad o excedentes acumulados, con crédito a la cuenta 2425-ACREEDORES, subcuenta 242550-Excedentes financieros por el 100% de los excedentes liquidados y simultáneamente se registra un débito a la cuenta 2425-ACREEDORES, subcuenta 242550-Excedentes financieros, con crédito a la cuenta 1470-Otros Deudores, subcuenta 147090-Otros Deudores, hasta el monto del valor final liquidado.

En consecuencia, el saldo crédito de la subcuenta 242550-Excedentes financieros, corresponderá al valor pendiente de girar al beneficiario, en tanto que si el anticipo supera el valor de la liquidación final, deberá permanecer la diferencia a cargo del receptor de los excedentes financiero.

Respecto de la pregunta relacionada con la posibilidad de enviar nuevamente la información con corte a diciembre 31 de 2011 y de 31 de marzo de 2012, se dió traslado a la Subcontaduría de Centralización donde estudiarán la viabilidad de esta solicitud y le comunicarán la respuesta respectiva

CONCEPTO 20122000026181 DEL 18-09-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1470 Otros deudores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Alcaldía de Medellín de los recursos entregados a la ESE Metro salud como anticipo, para atender el contrato de concurrencia de las pensiones del sector salud, mientras se suscribe y legaliza dicho contrato entre la Nación, el Departamento de Antioquia, el Municipio de Medellín y la ESE Metro salud

Doctora
 OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
 Líder de Programa - Unidad de Contaduría
 Subsecretaría Financiera
 Alcaldía de Medellín
 Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002576-2, en la cual solicita el procedimiento contable para reconocer el valor de \$10.000 millones de pesos girados por el Municipio de Medellín a la ESE Metro salud, como anticipo, para atender el contrato de concurrencia de las pensiones del sector salud, mientras se suscribe y legaliza dicho contrato entre la Nación, el Departamento de Antioquia, el Municipio de Medellín y la ESE Metro salud,

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Relacionado con la normatividad contable pública, el Régimen de Contabilidad Pública establece que la información contable pública, debe prepararse observando las características cualitativas que corresponden a los atributos y restricciones que permiten garantizar la calidad de la información a los distintos usuarios, de las cuales es pertinente referirnos a la Universalidad, que establece, *“La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, con independencia de que la relación costo beneficio implique agregar partidas para su reconocimiento. Las contingencias también deben reconocerse y revelarse para garantizar la universalidad de la información contable pública.”*

De otra parte, el numeral 11 del Procedimiento contable para la Estructuración y presentación de los estados contables, del Régimen de Contabilidad Pública en relación con la utilización de las subcuentas denominadas “Otros” señala: *“Para el reconocimiento de las diferentes transacciones, hechos y operaciones realizadas por las entidades contables públicas, se debe tener en cuenta que el valor revelado en las subcuentas denominadas “Otros”, de las cuentas que conforman el Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica y Social, no debe superar el cinco por ciento (5%) del total de la cuenta de la cual forma parte. (...).”*

CONCLUSIÓN

En relación con su solicitud, nos permitimos señalar que el registro de los dineros girados a título de anticipo a la ESE Metro salud, en razón a que aún no se ha celebrado el respectivo contrato de concurrencia, debe efectuarse en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110 Depósitos en Instituciones Financieras.

Cabe anotar, que si el reconocimiento en la cuenta “otros” supera el 5% del total de la cuenta respectiva a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública, deberá revelar en notas a los estados contables la información adicional pertinente.



CONCEPTO 20122000039541 DEL 06-12-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1470 Otros deudores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable por parte de CASUR, de ingresos correspondientes a descuentos realizados y que son objeto de reintegro.

Doctora

DIANA MARCELA SANDOVAL GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional (CASUR)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicado radicado con el No. 2012-5500-03421-2, mediante el cual solicita: “concepto del tratamiento contable de los valores que se registran como ingresos que corresponden a descuentos que realiza la Caja de Sueldos de Retiro a la prestación reconocida por gastos de publicación de edictos que la Caja cancela y luego recupera con el reconocimiento de una sustitución de asignación mensual de retiro.

Dando alcance a la consulta elevada el día 29 de octubre de 2012, referente al ingreso por recuperación de publicación de edictos, se realizan las siguientes precisiones:

Es un pago legal que realiza la entidad, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 51 del Decreto 981 de 1946, art. 4to. y 5to. de la Ley 44 de 1980 y art. 4to. de la ley 1204 de 2008, en concordancia con las normas especiales Decretos 1212 y 1213 de 1990, Ley 923 de 2004 y Decreto 4433 de 2004, que la entidad en el momento que fallece un titular de una prestación tiene la obligación de Publicar el fallecimiento e indicar que personas se presentan a reclamar la prestación del policial, con el fin de quien crea tener derecho a la sustitución de la asignación mensual de retiro y otros valores a nombre del causante, se haga presente en la reclamación aportando las respectivas pruebas.

Con lo anterior, la entidad no tendría responsabilidad en el evento que se reconozca la totalidad de la prestación o se paguen valores del causante y posteriormente se presenten beneficiarios de la asignación mensual de retiro o herederos de los valores que sean del caso, a pagar por cuenta de la entidad.

Una vez se reconozca la prestación se deja constancia a través de los actos administrativos de que se descontó el valor a los beneficiarios de los gastos por publicación de edictos.

De otra parte, presupuestamente se paga por gastos de funcionamiento por el rubro de impresos y publicaciones con recursos propios administrados, que se encuentran dentro de la ley de presupuesto”.

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas 1110, y 1470, así:

“1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. (...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de los depósitos efectuados mediante consignaciones o traslados bancarios por diferentes conceptos.

SE ACREDITA CON:

- c) El valor retirado, trasladado y de cheques girados por la entidad contable pública, por diferentes conceptos”

"1470-OTROS DEUDORES**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores. (...)

DINÁMICA**SE DEBITA CON:**

1- El valor de los derechos que se originen por cada uno de los conceptos.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los recaudos totales o parciales de los derechos registrados en esta cuenta.
- 2- El valor de los deudores que se castiguen por incobrables, una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos pertinentes."

CONCLUSIÓN

Con base en las condiciones expuestas se concluye que el tratamiento contable por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional (CASUR), una vez, paga los gastos de publicación por reconocimiento de la sustitución de la pensión, es el siguiente:

Débito a la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES; el titular de la cuenta por cobrar será el beneficiario de la pensión que originó los gastos de publicación, y se acredita la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras; por el valor girado correspondiente a la publicación del edicto.

El derecho reconocido de conformidad con el párrafo anterior, se acredita con ocasión del descuento que se efectúa en el momento de efectuar el pago de la respectiva nómina.

1480-Provisión para deudores (Cr)**CONCEPTO 20122000019541 DEL 29-06-12**

	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	1480 Provisión para deudores (Cr)
		1.2	5808 Otros gastos ordinarios
		1.3	5502 Salud
		2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Reconocimiento contable en las empresas sociales del estado de la cartera incobrable por servicios de salud

Doctor

LUÍS GONZALO MORALES SÁNCHEZ

Director Aseguramiento en Salud, Riesgos Profesionales y Pensiones

Ministerio de Salud y Protección Social

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el radicado No. 2012-550-0001760-2, en la cual manifiesta: "(...) Con el fin de contar con elementos de juicios (sic) que nos permitan expedir un acto administrativo que aclare el asunto

recurrimos a su despacho (...) para que nos informe cual (sic) sería el tratamiento contable que tendría que dar esas empresas sociales del estado a los servicios de salud que no son pagados por los usuarios que demandaron servicios. Así mismo si la Contaduría General de la Nación



considera como detrimento patrimonial el no pago de los servicios por parte de los usuarios si la empresa adelantó las gestiones para recuperarlos."

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Ley 1066 de 2006 Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones", con referencia a las funciones de cobro por la vía de la jurisdicción coactiva de las rentas o caudales públicos, señala lo siguiente:

"Artículo 2.

1. **OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR.** Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago".

3. Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.

(...)

"Artículo 5.

(...)

Parágrafo 2. **FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS.** Establece: "Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario".

(...)

Artículo 8°. Modificó el inciso 2o del artículo 817 del Estatuto Tributario, el cual quedó así: "La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, y será decretada de oficio o a petición de parte".

(...)

Artículo 17. "Lo establecido en los artículos 8° y 9° de la presente ley para la DIAN, se aplicará también a los procesos administrativos de cobro que adelanten otras entidades públicas. Para estos efectos, es competente para decretar la prescripción de oficio el jefe de la respectiva entidad".

La Resolución 530 de 2010, en su artículo 6, señala: "Depuración de cartera de las IPS Públicas. Para efectos de la presente resolución, la diferencia que se presente entre el valor de las facturas que soportan las deudas reveladas en los estados financieros de las instituciones públicas prestadoras de servicios de salud y los pagos realizados a las mismas en aplicación de la presente resolución, deberá ser depurada de la contabilidad de acuerdo con los procedimientos definidos por la Contaduría General de la Nación en el Régimen de Contabilidad Pública y las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan".

La Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en los numerales 3.1, 3.3, 3.7, señala:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos u obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.

b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

3.3. Registro de la totalidad de las operaciones.

Deben adoptarse los controles que sean necesarios para garantizar que la totalidad de las operaciones llevadas a cabo por los entes públicos sean vinculadas al proceso contable, de manera independiente a su cuantía y relación con el cometido estatal, para lo cual deberá implementarse una política institucional que señale el compromiso de cada uno de los procesos en el sentido de suministrar la información que corresponda al proceso contable. También debe verificarse la materialización de dicha política en términos de un adecuado flujo de información entre los diferentes procesos organizacionales, así como de los procedimientos implementados y documentados.

3.7. Soportes documentales.

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(...)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.”

(...)

El Diccionario de Términos de Contabilidad Pública de la Contaduría General de la Nación define la depuración contable como: “Conjunto de actividades permanentes que lleva a cabo la entidad contable pública, tendientes a determinar la existencia real de bienes, derechos y obligaciones que afectan el patrimonio público”.

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“3. CONTRATOS DE CAPITACIÓN Y ATENCIÓN A VINCULADOS. Tratándose de los contratos de atención a vinculados y considerando que estos usuarios deben pagar una cuota de recuperación por el servicio recibido, cuando la IPS decida condonar esta cuota, debita la subcuenta 550207-Condonación servicios de salud a vinculados, de la cuenta 5502-SALUD y acredita la subcuenta 140913-Cuota de recuperación, de la cuenta 1409-servicios de salud”.

De otra parte, el Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en los párrafos 104, 117, 152, 154, 155, 156, y 265, expresa:

(...)

“104. Razonabilidad. La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

(...)

117. Devengo o causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

9.1.1.3. Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, (...).

(...)

154. 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 corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos



legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable.

(...)

155. Son métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión: el individual y el general. El individual se basa en el análisis de la antigüedad y revisión de las condiciones de cada uno de los deudores. (...) El método general o alternativo se basa en la estimación de un porcentaje sobre el total de los deudores que se consideran incobrables, con independencia de la situación particular de cada una de ellas.

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. (...).

(...)

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. (...). (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, describe las siguientes cuentas:

"1409-SERVICIOS DE SALUD. Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de salud a los usuarios, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4312-Servicios de Salud".

1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO. El valor de las deudas a favor de la entidad contable pública pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas de la cuenta deudora principal.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1402-Aportes y Cotizaciones, 1403-Rentas Parafiscales, 1406-Venta de Bienes, 1407-Prestación de Servicios, 1408-Servicios Públicos, 1409-Servicios de Salud, 1411-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud, 1415-Préstamos Concedidos y 1470-Otros Deudores.

1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr). Representa el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5304-Provisión para Deudores".

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas dispone que en el grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL "(...)" se incluyen

las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.

La subcuenta Asignación de Bienes y Servicios registra el valor de los bienes que se producen o adquieren para la asignación o entrega a la comunidad".

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones expuestas, y de conformidad con el principio de Devengo o Causación, y con las característica cualitativa de la información contable pública de la Confiabilidad, debe darse cumplimiento a los criterios establecidos en la normatividad contable referente a los derechos incobrables y a la depuración contable de la cartera de la entidad; adelantando las gestiones administrativas y de control que sean necesarias para verificar que los saldos reconocidos en el Grupo 14-DEUDORES representan derechos ciertos de cobro a favor de la entidad contable pública.

Si se requiere provisionar la cartera, la entidad debita la subcuenta respectiva de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr)

En caso de que la entidad, decida castigar el valor de las deudas a su favor, el castigo debe efectuarse contra la provisión, mediante un débito en la subcuenta de la Cuenta 1480-PROVISION PARA DEUDORES y un crédito en la subcuenta correspondiente de la Cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO ó a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Tratándose de los derechos de cobro que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva o respecto de las cuales no es posible ejercer su cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, la entidad deberá dar aplicación a lo establecido en la Ley 1066 de 2006 y demás normas que le sean aplicables al respectivo caso. Para tales efectos la entidad deberá eliminar de la contabilidad los saldos de deudores y la respectiva provisión reconocida previamente. La diferencia; si existiere, deberá reconocerse afectando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos.

Por lo anterior, en ejecución del proceso de depuración contable le corresponde a la entidad implementar procedimientos y actividades de control interno en los niveles de verificación, evaluación y documentación que soporten los registros contables, a fin de que la información contable muestre razonablemente la realidad de la cartera.

En ese orden de ideas, la entidad debe verificar que todos los saldos de deudores reconocidos en la contabilidad existen y que todos los derechos de cobro que posee la entidad han sido reconocidos en la contabilidad y han sido revelados de conformidad con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), con el fin de que en la contabilidad no permanezcan de manera indefinida saldos sobre los cuales hayan prescrito los derechos de cobro, no sea posible ejercer su cobro o se constituyan en derechos inexistentes.

Ahora bien, si existe o se prospecta una norma o una política, a través de la cual se establezca la gratuidad en la prestación de los servicios, bajo determinadas condiciones, para la población que no cuenta con los recursos necesarios para cubrir su financiación, entonces es viable que se efectúe un cargo directo a título de Gasto público social en la subcuenta 550216-Acciones de salud pública, de la cuenta 5502-SALUD, sin necesidad de efectuar cargos

en Costos ni en Deudores, puesto que éstos implicarían por la vía tradicional, procesos administrativos y jurídicos dispendiosos, onerosos e ineficaces, que finalmente deben descargarse por vía del régimen de provisiones, en razón de su imposibilidad de recuperación.

Respecto a si la Contaduría General de la Nación considera como detrimento patrimonial el no pago de los servicios por parte de los usuarios, si la empresa adelantó las gestiones para recuperarlos, dadas las funciones constitucionales y legales asignadas al Contador General de la Nación, este Despacho se abstiene de dar respuesta a su consulta, por cuanto desborda su competencia funcional.

Por otra parte, es de anotar que las entidades deben conservar los documentos idóneos que soporten la depuración contable de la cartera con el fin de responder las inquietudes, observaciones o hallazgos realizados por los organismos de control.

15-INVENTARIOS

1518-Materiales para la prestación de servicios

CONCEPTO 20122000015761 DEL 04-06-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1518 Materiales para la prestación de servicios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Registraduría Nacional del Estado Civil de los insumos para el proceso de expedición de cédulas

Doctor

JUAN ALBERTO DUQUE GARCÍA

Director de Vigilancia Fiscal

Contraloría Delegada para la Gestión Fiscal e Instituciones Financieras

Contraloría General de la República

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su consulta radicada con el número 2012-550-000927-2, en la cual solicita reconsiderar el numeral 3 de las conclusiones del Concepto 20116-155313 de 08 de septiembre de 2011 dirigido a la Registraduría Nacional de Estado Civil, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- La Registraduría Nacional del Estado Civil en el momento de la entrega de los insumos al contratista debió reconocerlos en una cuenta de deudores, dado que eran insumos que debían ser devueltos al finalizar el contrato.
- Los insumos corresponden a: Rollos de laminado anverso, rollos de laminado reverso y 5 mil pesos, respectivamente.



- Los insumos son utilizados para la producción de cédulas, de acuerdo con los requerimientos y solicitudes de la ciudadanía, por lo tanto no son consumibles de manera inmediata.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

La cláusula 14.2.4.4 del Contrato 057 de 2005, señala: "Insumos: Con el propósito de mantener la continuidad en la producción de documentos de identidad, LA REGISTRADURÍA hará entrega al CONTRATISTA del inventario de insumos existente al momento de iniciar la ejecución del contrato. EL CONTRATISTA utilizará este material en la producción de los documentos objeto del contrato que suscriba. Concluido el plazo previsto contractualmente, EL CONTRATISTA devolverá a la REGISTRADURÍA la misma cantidad de insumos recibidos". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, la Registraduría Nacional del Estado Civil en reunión efectuada el día 28 de mayo de 2005, señaló que los insumos recibidos producto de la liquidación del contrato, fueron consumidos en la medida en que se efectuaba la producción de las cédulas y que en la actualidad estos fueron agotados totalmente.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 119 y 158 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el principio de contabilidad de medición y la definición de inventarios, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)*

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

158. *Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal*".

A su vez, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en el siguiente sentido: "Representa el valor de los elementos que han sido adquiridos o producidos por la entidad contable pública para ser consumidos o utilizados en forma directa, en la prestación de los servicios de salud,

hotelería, mantenimiento, servicios públicos domiciliarios, documentación e identificación, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales y 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: "1- El valor de los materiales adquiridos. 2-El valor de los ajustes por sobrantes de inventario. 3-El valor de las devoluciones de materiales del proceso productivo". Y se acredita con: "1-El valor de los materiales que se consuman en la prestación del servicio. 2-El valor de los materiales devueltos a los proveedores. 3-El valor de los materiales determinados como faltantes o dados de baja por imperfectos, rotura, mermas".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el tratamiento contable señalado por la Contaduría General de la Nación mediante el expediente 20116-155313 de 08 de septiembre de 2011, relativa al reconocimiento del reintegro de los materiales por parte del contratista, se basó en la información suministrada por la Registraduría Nacional del Estado Civil, la cual informó que en el momento de la adquisición de los insumos los había reconocido como gasto.

No obstante, una vez efectuada la reunión con los funcionarios de la Registraduría Nacional del Estado Civil el día 28 de mayo del año en curso, se detectó que el origen del problema se remota a hechos anteriores al reintegro antes mencionado, y que por lo tanto en el año 2005, la entidad debió reconocer la adquisición de los insumos como un activo en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS y en el momento de la entrega de los mismos al contratista producto de la celebración del Contrato 057 de 2005, crear la respectiva cuenta por cobrar al contratista, puesto que este último al finalizar el contrato debía devolver la misma cantidad de insumos a la Registraduría.

Así las cosas, en el momento de la devolución de los insumos, la Registraduría los debió incorporar en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS y cancelar la respectiva cuenta por cobrar, para que una vez asumido el proceso por parte de la Registraduría, en la medida en que consumieran estos insumos en la producción de las cédulas, debían disminuir la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la entidad en la reunión manifestó que los insumos devueltos por el contratista fueron agotados en su totalidad en un período de tiempo muy corto y por lo tanto actualmente no cuentan con existencias de esta devolución, no es pertinente realizar

la corrección de los registros contables puesto que no hay lugar a afectar las cuentas del balance, si se advierte que finalmente todo queda reflejado en las cuentas del Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental.

Es de anotar que en adelante, los insumos que adquiera la Registraduría Nacional del Estado Civil se deben reconocer como activo mediante un débito en la subcuenta 151820-Elementos para la prestación de servicios de documentación e identificación, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

y como contrapartida la respectiva subcuenta, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda; e igualmente en la medida en que estos materiales se consuman en la prestación del servicio, disminuir el saldo de la subcuenta 151820-Elementos para la prestación de servicios de documentación e identificación, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO 20122000019931 DEL 06-07-12
ESTE CONCEPTO ADICIONA EL CONCEPTO 20109-147156 DEL 02-11-10

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	16 Propiedades planta y equipo
		1.2	3215 Reservas
	Subtema		Reconocimiento de la compra de activos con reservas ocasionales en Empresa Industriales y Comerciales del Estado

Doctora

NASLY TORRES BERNAL

Jefe de Costos e Información Financiera

Radio Televisión Nacional de Colombia (RTVC)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002091-2, en la cual solicita que se indique el registro contable con base en el concepto expedido mediante el expediente 20109-147156 del 2010, cuando la entidad adquiere activos con las reservas ocasionales constituidas para la compra bienes y asunción de gastos, toda vez que al registrar la disminución de la cuenta de reserva no hay forma de afectar la cuenta de activos.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En el concepto 20109-147156 de noviembre 2 de 2010, mediante el cual se dio respuesta a su solicitud relacionada con el manejo contable de la reserva ocasional registrada por RTVC en las vigencias 2009 y 2010, el cual en la parte pertinente, señaló: "La subcuenta 321503-Reservas ocasionales, de la cuenta 3215-RESERVAS se debitará con la utilización de la reserva si la erogación corresponde a

un gasto y consecuentemente implica una disminución del patrimonio, ahora bien si con la aplicación adquiere activos para formación bruta de capital, deberán registrarse en la cuenta de activo que corresponda y la Reserva ocasional reclasificarse según lo disponga el órgano competente. (Subrayado fuera de texto)..

Ahora, el párrafo 62 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señala que "El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Subsecuentemente, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de "Confiabilidad" de la información contable pública, expresa que "La información contable



pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad". De igual forma, el párrafo 110 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de "Relevancia" de la información contable pública, señala que "La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), establece que "(...) Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos".

De otra parte, la normativa contable pública, referente a las pautas básicas que dirigen el proceso para la generación de información, define en los párrafos 116 y 121 los siguientes principios:

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3215-RESERVAS, como: "el valor de los recursos reclasificados de los resultados obtenidos por la entidad contable pública, con el fin de satisfacer los requerimientos legales o estatutarios, para fines específicos y justificados. (...)".

Se debita con: "1- El valor de la utilización de la reserva, cuando se aplique a la situación que la originó e implique la disminución del patrimonio". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se permite adicionar a las conclusiones del expediente 20109-147156

de noviembre 2 de 2010, con relación al registro de los activos adquiridos con las reservas ocasionales constituidas para tal fin, lo siguiente:

De conformidad con las pautas básicas que dirigen el proceso para la generación de información, las transacciones, hechos y operaciones se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones.

En este sentido, la compra de activos se reconoce debitando las subcuentas y cuentas que correspondan, de la GRUPO 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Una vez realizado el pago a los proveedores, se debita las subcuentas que correspondan, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y se acredita la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora, teniendo en cuenta que se ha cumplido el objetivo para el cual fué constituida la reservas ocasional, se debe efectuar alternamente su reclasificación, debitando la subcuenta 321503-Reservas ocasionales, de la cuenta 3215-RESERVAS, y acreditando la subcuenta y cuenta del grupo 32-PATRIMONIO INSTITUCIONAL, que corresponda de acuerdo con la decisión del órgano competente.

CONCEPTO 20122000022751 DEL 10-08-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	16 Propiedades, planta y equipo 3255 Patrimonio público incorporado
	Subtema		Reconocimiento por parte del Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores de los bienes utilizados en forma permanente en desarrollo de su cometido estatal, recibidos en comodato de Aerocivil y la Dirección Nacional de Estupefaciente

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	16 Propiedades, planta y equipo 3125 Patrimonio público incorporado
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de los bienes que son de su utilización exclusiva y fueron recibidos por el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores

Doctora
 Araminta Beltrán Urrego
 Directora Administrativa y Financiera
 Ministerio de Relaciones Exteriores
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002323-2, mediante la cual consulta el registro contable de los bienes recibidos en comodato, en razón al informe final de la Auditoría Gubernamental a la Gestión y Resultados y los Estados Contables del Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores por el ejercicio económico al 31 de diciembre de 2001, por lo siguiente:

“Los bienes recibidos de terceros por el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores de entidades como la Aerocivil, Dirección Nacional de Estupefacientes, se encuentran registrados contablemente en el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, (...), El procedimiento que se debe seguir es; La empresa que recibe de otra empresa, o una entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, lo registra acreditando la subcuenta 934619-Propiedades, Planta y Equipo, de la cuenta 9346-Bienes Recibidos de Terceros y Debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros de la cuenta 9915-Acreedoras de Control por el contra (Db).

De otra parte para el traslado de los Bienes de Uso Permanente Sin Contraprestación del Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores al Ministerio de Relaciones Exteriores, el concepto 20117-155950 de septiembre 8 de 2011 manifiesta que; La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, Bienes para Uso Permanente y sin Contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-Depreciación Acumulada (Cr) y 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr), y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-Propiedades, Planta y Equipo”.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 23 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con las entidades que comprenden el Gobierno General, define que *“desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precios económicamente*



no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza. Estas entidades se caracterizan por la ausencia de lucro: sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público. Esto implica que la capacidad de toma de decisiones está limitada, puesto que en la decisión sobre el origen y uso de los recursos intervienen los órganos de representación correspondientes. La aplicación y gestión de dichos recursos se rige por los principios de la función administrativa". (Subrayado fuera de texto)..

Seguido, el párrafo 24 en relación con las Empresas Públicas establece que "comprenden entidades que actúan en condiciones de mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, como participación en su propiedad o en su control. Por estar dedicadas a la producción de bienes o de servicios para los fines del Estado, estas entidades son un instrumento de política económica, y se caracterizan por la ausencia de lucro ya que sus excedentes se devierten a la comunidad mediante la distribución de la renta y la riqueza. También se caracterizan porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes a los del gobierno general, en función de su naturaleza organizacional". (Subrayado fuera de texto)..

Así las cosas, teniendo en cuenta las características definidas en los párrafos precedentes para las entidades de gobierno general y las empresas públicas, se concluye que la Aerocivil y la Dirección Nacional de Estupefacientes son entidades de gobierno general.

De otra parte, el párrafo 165 del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, (...). Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 25 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, señala que "Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia

del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

(...)

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta del grupo 16 Propiedades, planta y equipo que corresponda, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

(...)

La empresa que recibe de otra empresa, o de una entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, los registra acreditando la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS y debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los bienes que una entidad de gobierno general recibe de otra entidad de gobierno general para ser utilizados en forma permanente en desarrollo de su cometido estatal, sin que medie el traslado de la propiedad, como sucede en virtud de los contratos de comodato, se debe reconocer y revelar por la entidad que tiene la tenencia, uso, administración y control de los mismos en la subcuenta bienes de uso permanente sin contraprestación de la cuenta que corresponda del grupo propiedades, planta y equipo.

Así las cosas, teniendo en cuenta que la Aerocivil y la Dirección Nacional de Estupefacientes son entidades de gobierno general, los bienes que el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores, como entidad de gobierno general, recibe de estas dos entidades de gobierno general, para ser utilizados en forma permanente en desarrollo de su cometido estatal por medio de contratos de comodato, los debe incorporar como propiedades en cada cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, según la naturaleza del bien, con contrapartida en la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación de la cuenta 3255-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, y no a través de las cuentas de Orden Acreedoras de Control,

en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

Ahora, en caso de que los bienes que fueron recibidos por el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores, en calidad de uso permanente sin contraprestación, están siendo utilizados en forma conjunta con el Ministerio de Relaciones Exteriores, serán reconocidos como propiedades, planta y equipo en función de quién recibe sustancialmente los mayores beneficios derivados de su uso.

Así mismo, los bienes que recibió el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores que son utilizados exclusivamente por el Ministerio de Relaciones Exteriores, corresponde a este último, su incorporación en la subcuenta que identifique los “bienes de uso permanente sin contraprestación” en cada cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

CONCEPTO 20122000039491 DEL 06-12-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	16 Propiedades, planta y equipo/bienes fiscales 17 Bienes de uso público e históricos y culturales
	Subtema	1.1.1	Viabilidad para establecer los bienes fiscales de propiedad de la entidad pública y los bienes de uso público.

Doctora

LUZ MARINA JAIQUEL RODRÍGUEZ

Jefe Grupo de Administración de Inmuebles

Aeronáutica Civil

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003388-2, en la cual con ocasión a la realización de la valorización de los activos, consulta: “(...) debemos dividir el activo “Edificio Terminal de Pasajeros” en el porcentaje de ocupación comercial? y ¿mantener en Bienes de Uso Público el porcentaje del Terminal donde se encuentra la torres de control, oficinas de tránsito aéreo, oficina de comunicaciones, oficinas de Entes de control, oficina de seguridad aeroportuaria, áreas administrativas?

Lo anterior, teniendo en cuenta las inquietudes que surgieron con el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación mediante el expediente 200812-123700 del 12 de noviembre de 2009, en relación con las ayudas a la navegación aérea, las casas fiscales y los locales comerciales ubicados dentro del edificio Terminal de pasajeros.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para responder su inquietud, es oportuno retomar parte de las consideraciones esbozada en el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación, con el expediente 200910-135366, en los siguientes términos:

“De manera general, la infraestructura aeronáutica comprende las instalaciones y equipos requeridos para asistir a las aeronaves durante el vuelo mientras que la infraestructura aeroportuaria, comprende los terminales aéreos de pasajeros y carga y los sistemas y servicios que se requieren para su operación.

De acuerdo con lo anterior, el análisis de las partidas que deben ser objeto de reclasificación al grupo 17-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES se debe fundar en verificar el cumplimiento de las características ya enunciadas para estos bienes: - bienes inmuebles, su uso corresponde a todos los habitantes, son inalienables, inembargables e imprescriptibles-, en los términos del artículo 63 de la Constitución Política



a los cuales se les dio alcance en la sentencia T-572 del 9 de diciembre de 1994 de la Corte Constitucional. Si bien es cierto, todos los bienes correspondientes a la infraestructura aeronáutica y aeroportuaria están afectados a la prestación del servicio público no todos reúnen las características citadas siendo pertinente anotar que no todos los bienes de la infraestructura están afectados al uso público existiendo bienes fiscales en la infraestructura aeronáutica, cuyo régimen es igual al de los particulares y por ende se gobiernan especialmente por la normatividad civil, y en forma excepcional, por la legislación contenciosa administrativa.

(...)

En la respuesta a la pregunta número 1 se diferencia infraestructura aeronáutica de infraestructura aeroportuaria, sin embargo, en gracia de discusión y partiendo de la premisa de considerar que los objetivos finales de los bienes que conforman la infraestructura aeroportuaria son los mismos de la infraestructura aeronáutica, es dable manifestar que los objetivos que persiguen los mismos sería solamente uno de los aspectos o puntos de referencia para su clasificación desde el punto de vista contable. No obstante lo anterior, el reconocimiento de los bienes para efectos de clasificación no se supedita de manera exclusiva a la función de los mismos en una organización sino a la caracterización integral de los bienes a clasificar con base en las consideraciones económicas y jurídicas". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, en las conclusiones del mencionado concepto, se establece:

"Si bien es cierto, todos los bienes correspondientes a la infraestructura aeronáutica y aeroportuaria están afectados a la prestación del servicio público, no todos reúnen las características citadas siendo pertinente anotar que no todos los bienes de la infraestructura están afectados al uso público existiendo bienes fiscales en la infraestructura aeronáutica, cuyo régimen es igual al de los particulares y por ende se gobiernan especialmente por la normatividad civil, y en forma excepcional, por la legislación contenciosa administrativa.

La destinación del bien de beneficio y uso público a la prestación de un servicio público no implica, en términos lógicos y racionales, que dicho bien pierda su calidad. Tampoco es procedente concluir que por ello, los servicios prestados por la Aeronáutica Civil no generen unos costos que deban ser reconocidos y revelados". (Subrayado fuera de texto).

Ahora, desde la perspectiva contable pública, el párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, con relación a la noción de propiedades, planta y equipo dispone que: "comprenden

los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general". (Subrayado fuera de texto).

También, el párrafo 176, con respecto a los bienes de uso público e históricos y culturales, señala: "Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General del Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN, como: "el valor de los inmuebles de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos a cualquier título, que están destinados a generar ingresos como producto de su arrendamiento".

De otra parte, con respecto a los bienes fiscales, de acuerdo con la definición, "Son igualmente bienes públicos, pero su uso no pertenece generalmente a los habitantes (C.C. art. 674, inc. 3).

Dentro de la clasificación de los bienes fiscales se comprende, tanto los bienes afectos a un servicio, actividad o finalidad públicos como aquellos que no tienen dicha afectación. En este sentido se hable de los bienes fiscales propiamente dichos, que son aquellos de propiedad de las entidades de derecho público, afectos o no a dichas finalidades, y sobre los cuales éstas ejercen un dominio igual al que ejercitan los particulares respecto de sus propios bienes, (...)" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los bienes de uso público comprenden los administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social.

Tratándose de un mismo inmueble que tiene una destinación principal que responde a las características propias de los bienes de uso público, y alternamente está

destinado en menor proporción a actividades comerciales, su reconocimiento contable debe efectuarse atendiendo a la actividad más relevante.

Ahora bien, si administrativamente se decide e implementa una segregación que permita identificar unidades principales o independientes, cada una con destinación específica, es viable que aquella(s) unidad(es) que cumplan con las características de uso y goce de los habitantes del

territorio nacional, orientados a generar bienestar social, se reconozcan en las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, y aquella(s) unidad(es) que se destinen a generar ingresos por arrendamientos, se deben reconocer en la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

1605-Terrenos

CONCEPTO 20122000009411 DEL 02-04-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1605 Terrenos 1424 Recursos entregados en administración
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Educación Nacional de la cesión de bienes a título gratuito a CISA, en cumplimiento de la Ley 1450 de 2011

Doctora
 MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS
 Coordinadora Grupo Contable
 Ministerio de Educación Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

En respuesta a su comunicación radicada con el No. 20125500006292 mediante el cual solicita se le indique el registro contable que debe realizar el Ministerio de Educación Nacional por la expedición de una resolución que registra la entrega de cinco (5) inmuebles a título gratuito a CISA, dado que no se requieren para el ejercicio de las funciones del Ministerio, atendiendo lo establecido en el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011 y que en este momento se encuentran en proceso de registro ante la Oficina de Instrumentos Públicos. Agrega la entidad el texto del artículo mencionado, del cual resaltamos: "(...) Dentro del mismo plazo, las entidades (...), transferirán a CISA, a título gratuito y mediante acto administrativo, los inmuebles de su propiedad que se encuentren saneados y que no requieran para el ejercicio de sus funciones, incluidos aquellos que por acto público o privado sean sujetos de una destinación específica y que no estén cumpliendo con tal destinación, para que CISA los transfiera a título gratuito a otras entidades públicas o los comercialice. (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Al respecto, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para empezar el análisis debemos remitirnos a algunos apartes de la Resolución 11892 del 15 de diciembre de 2011, expedida por el Ministerio de Educación Nacional.

"ARTÍCULO 6°. Inscribir la presente resolución en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos que corresponda según la ubicación de los inmuebles antes relacionados, a más tardar dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la publicación de este acto, obligación que se encuentra a cargo de EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL.

ARTÍCULO 7°. Proceder a la entrega real y material de los inmuebles descritos en los artículos 1°, 2°, 3°, 4° y 5° de la presente resolución, a favor de CENTRAL DE INVERSIONES SA, situación que se hará constar mediante la suscripción del acta de entrega, en un plazo máximo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la inscripción



en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de la presente resolución.

"ARTICULO 8°. En el evento en que Central de Inversiones S.A. encuentre con posterioridad a la transferencia de que trata la presente resolución, que el (los) inmueble (s) no cumple (n) con las condiciones establecidas en el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011 reglamentado por el Decreto 4054 de 2011, EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL se obliga a realizar los trámites necesarios para subsanar la situación presentada, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la fecha en que CISA eleve la solicitud respectiva.

PARÁGRAFO: De conformidad a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 9 del Decreto 4054 de 2011, si dentro del término antes señalado, no es posible subsanar la situación acaecida, EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL procederá a la revocatoria del presente acto administrativo de transferencia."

El Régimen de Contabilidad Pública (RCP) que contiene el Marco conceptual, cuando se refiere a las etapas del proceso contable señala para el reconocimiento lo siguiente:

"62. El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad (...)"

En cuanto a los Principios de Contabilidad, contenidos en el Marco Conceptual establece:

"114. Los Principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los propósitos del SNCP y de los objetivos de la información contable pública" (...)

"117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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

De las anteriores consideraciones se concluye que el Ministerio de Educación Nacional (MEN) debe registrar el traslado de los lotes con base en el acta de entrega, que en la actualidad debe estar suscrita, teniendo en cuenta que la expedición de la Resolución 11892 del 15 de diciembre de 2011 decide el traslado de los bienes, aclarando que están pendientes de adelantar los trámites de inscripción del

nuevo propietario al cierre de período contable, situación que no impide que los bienes no puedan retirarse de los activos de la entidad.

Para este propósito, el MEN acredita la subcuenta 160501-Urbanos, de la cuenta 1605-Terrenos y si tiene registrada una provisión debita la subcuenta 169501-Terrenos, de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA LA PROTECCION DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (Cr); la diferencia resultante de los dos registros anteriores, la debita a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Si existe una valorización, se debita la subcuenta 311552-Terrenos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta 199952-Terrenos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

El valor registrado como recursos entregados en administración, por parte del MEN con ocasión de la entrega el bien, deberá informarse a CISA, con el propósito de que sean reconocidos los bienes en ésta última, debitando la subcuenta 151002-Terrenos, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA. La contrapartida corresponde a un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

De otro lado, si se llega a presentar la revocatoria de la resolución, el Ministerio de Educación Nacional deberá incorporar nuevamente los bienes en las cuentas correspondientes y de la misma forma como los tenía registrados antes de su traslado, detrayendo a su vez el registro en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De otra parte, si los bienes son vendidos, CISA deberá reconocer un débito en la subcuenta relacionada, de la cuenta 1105-CAJA o de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES, según corresponda y un crédito a la subcuenta 151002-Terrenos, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA.

Si el valor de la venta es superior al valor por el cual se tenía reconocido el inventario, CISA reconocerá la diferencia como un mayor valor de la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Si por el contrario, el valor de la venta es inferior, CISA deberá registrar la diferencia como un menor valor de la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el MEN deberá reconocer el mayor valor acreditando la cuenta la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS o el menor valor debitando la subcuenta

580801-Pérdida en venta de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, según corresponda, utilizando como contrapartida la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando CISA realice el giro de los recursos a la Dirección del Tesoro Nacional, debe registrar un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De manera paralela, la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPN) reconoce el recaudo del giro efectuado por CISA con un débito en la subcuenta que corresponda de la 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un

crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Posteriormente, el MEN al reclasificar el recaudo, debita la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acredita la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Este valor deberá coincidir con el consignado por CISA en la DGCPN y que esta última registró en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Así que, para un adecuado seguimiento del estado de los bienes, es preciso que se mantenga un flujo permanente de información entre las partes vinculadas en este proceso, para que se permita la actualización del valor de los recursos entregados en administración.

CONCEPTO 20122000030461 DEL 26-10-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1 1.2	1605 Terrenos 1637 Propiedades, planta y equipo no explotados,
	Subtema		Reconocimiento contable de los predios recibidos del FOREC, por el municipio de Pereira producto del reasentamiento de las familias y que se encuentran ubicados en zonas de riesgo, con destino a zona verde o de protección

Doctora

MÓNICA EUGENIA ÁLVAREZ GUTIÉRREZ

Directora Operativa de Contaduría y Contadora

Secretaria de Hacienda y Finanzas Públicas

Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002964-2, en la cual nos informa que el FOREC fue la entidad líder en el proceso de reconstrucción de viviendas afectadas por el sismo del año 1999, reubicando a los damnificados en nuevas viviendas, para lo cual ellos debieron entregar al FOREC el terreno donde habitaban, por tratarse de lotes con riesgo de carácter geotécnico (presencia de ladera o talud) e hidrotécnico (cota de inundación).

Una vez culminó este proceso, el FOREC hizo entrega al Municipio de 3100 predios en las condiciones descritas

anteriormente, razón por la cual considera que por su situación particular estos bienes no son objeto de venta y menos de algún aprovechamiento económico, por lo que se han destinado como zona verde o de protección, y hacen parte del inventario de bienes del Municipio.

Por lo anterior consulta:

1. ¿Es conveniente realizar avalúo comercial a estos predios?
2. ¿Es conveniente realizar avalúo catastral a estos predios?
3. ¿Se deben retirar esos predios del inventario?
4. ¿Cuál es el tratamiento contable que se le debe dar a esos predios?



Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 103, 104, 119 y contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

"7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

103. **CONFIABILIDAD.** La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

104. **Razonabilidad.** La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

(...)

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. **Medición.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165. **Noción.** Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...)"

Por su parte, los numerales del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

"20. FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES

La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de

la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo. No obstante, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo el valor en libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización, registrando su efecto en el período contable respectivo.

21. EXCEPCIONES A LA ACTUALIZACIÓN

No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo.

(...)

28. RECLASIFICACIONES

(...)

Los terrenos que tienen por objeto la conservación del medio ambiente deben reclasificarse debitando la subcuenta 160503-Terrenos con destinación ambiental y acreditando la subcuenta 160501-Urbanos o 160502-Rurales, de la cuenta 1605-TERRENOS." (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, como: "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública que por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de las funciones de cometido estatal". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1. Avalúos comerciales

Teniendo en cuenta que los predios recibidos del FOREC han sido catalogados con riesgo geotécnico y/o hidrotécnico, razón que justificó la reubicación de los habitantes, se concretan razones para estar exceptuados de procesos de actualización, y por lo tanto no se requiere someterlos a avalúos técnicos periódicos.

Pregunta 2. Avalúos catastrales

Los avalúos catastrales son en sí mismos un criterio de medición para efectos contables, razón por la cual desde la perspectiva de la regulación contable pública no puede definirse la conveniencia de practicarlos. En consecuencia, esto deberá definirse de cara a la regulación pertinente y las políticas que establezca la entidad encargada de fijar los avalúos catastrales en los sitios donde se encuentran ubicados los terrenos.

Preguntas 3 y 4. Reconocimiento contable de los predios recibidos del FOREC

Los predios recibidos del FOREC por el municipio de Pereira producto del reasentamiento de las familias y que se encuentran ubicados en zonas de riesgo, en cuanto se les haya definido un destino de zona verde o de protección, como usted lo señala, deben reconocerse en

la subcuenta 160503-Terrenos con destinación ambiental, de la cuenta 1605-TERRENOS, y en caso contrario, se reconocerán en la subcuenta 163701-Terrenos, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, dado que no son objeto de explotación económica ni están disponibles para la venta

1610-Semovientes

CONCEPTO 20122000012521 DEL 07-05-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1610 Semovientes
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Universidad Abierta y a Distancia de los animales de la granja experimental para prácticas académicas

Doctora
 ELIZABETH CHILATRA GUZMÁN
 Coordinadora Almacén e Inventarios
 Zona Bogotá Cundinamarca
 Universidad Nacional Abierta y a Distancia
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-001157-2, en la cual manifiesta: "(...) *por favor me pueden colaborar sobre el manejo contable que se debe dar a un grupo de animales que tiene la Universidad en una granja experimental de apoyo a los estudiantes para las prácticas académicas. En ella se tienen, gallinas, cabras, patos, gansos, entre otros.*

Según concepto que da el contador a la Coordinación de inventarios, deben hacer parte de los inventarios, pero no creo que una gallina por ejemplo se deba controlar de esta forma. Cuál (sic) sería el registro contable y el control físico de los mismos (Sic). Es claro que este tipo de animales no se consideran semovientes"

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Para definir el registro contable del grupo de animales que tiene la Universidad, en una granja experimental de apoyo a los estudiantes para las prácticas académicas debemos regirnos por lo normado en el Catálogo General de Cuentas

contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado al grupo del activo y del patrimonio que para el caso en estudio describe las siguientes cuentas así:

1610-SEMOVIENTES: "Representa el valor de los animales de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos a cualquier título y destinados al uso, desarrollo de investigaciones científicas, explotaciones pecuarias, exposiciones y otros (...).

3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO: "Representa el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición, u otra causa especial no habían sido reconocidos; (...) La Contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore."(Subrayado fuera de texto)..

2. En cuanto al control de los mismos, la Resolución 357 del 23 de Julio de 2008 por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, orienta a los responsables de la información Financiera, económica, social y ambiental de las entidades contables públicas para que adelanten las gestiones administrativas



necesarias que conduzcan a garantizar la producción de información con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad a que se refiere el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública. El numeral 4.1 relaciona algunos de los controles establecidos para cada actividad de control:

(...)

11. "Realizar periódicamente toma física de inventarios y conciliación de saldos con los registros contables."

CONCLUSIÓN

1. Registro contable: Dado que la destinación de los animales es apoyar las actividades de orden académico, su registro contable debe hacerse a título de Propiedades, Planta y Equipo, debitando la subcuenta 161003-De

experimentación o 161090-Otros semovientes de la cuenta 1610-SEMOVIENTES según corresponda y acreditando la subcuenta 325525-Bienes de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, ó la cuenta de pasivo respectiva, según la modalidad de adquisición. En consecuencia, no es viable el tratamiento dentro del grupo 15-INVENTARIOS por cuanto su propósito no es la comercialización.

2. Control físico: La Entidad debe realizar las respectivas gestiones administrativas para determinar la forma de registro, la periodicidad de toma física de inventarios y la conciliación de saldos con los registros contables a fin de garantizar que la información contable pública sea confiable, relevante y comprensible.

1615-Construcciones en curso

CONCEPTO 20122000016311 DEL 01-06-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1615 Construcciones en curso 5211 Gastos Generales
	Subtema		Reconocimiento de honorarios para adelantar actuaciones jurídicas y administrativas en el cobro de contribución por valorización.

Doctor
CARLOS ARTURO QUINTANA ASTRO
Director Técnico Administrativo y Financiero
Instituto de Desarrollo Urbano (IDU)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada mediante expediente 2012-550-001531-2, en la cual solicita se indique "los registros contables que debe realizar el Instituto para contabilizar erogaciones efectuadas por concepto de honorarios para efectuar actuaciones jurídicas y administrativas relacionadas con la asignación y cobro de la contribución por valorización del Acuerdo 451 de 2010, debido a que la Contraloría de Bogotá efectuó una glosa que menciona:

3.3.4.6 Hallazgo Administrativo. Porque la cuenta de Contribuciones del Acuerdo 451 de 2010, no contiene los registros contables, por gastos realizados en la suscripción de los contratos del citado acuerdo en cuantía de \$1.014 millones de pesos, afectando las cuentas de Gastos y

Construcciones en Curso del ejercicio contable 2011 en cuantía de \$55 millones generando una subestimación en las cuentas mencionadas y la diferencia restante corresponde a los contratos de la vigencia 2012 que se encuentran en la misma situación, esta situación se presenta como consecuencia que el IDU no ha podido realizar el cobro de la valorización del citado acuerdo, porque éste contempla que mientras no se inicien las obras no se puede realizar el cobro de dicha contribución. La siguiente relación muestra los contratos suscrito en desarrollo del Acuerdo: Anexamos copia del hallazgo donde se indican los contratos).

En el IDU consideramos que las erogaciones que hasta la fecha se han realizado con cargo a los recursos del Acuerdo

451 de 2010 corresponden a gastos administrativos propios de la asignación y cobro de dicha contribución, razón por la cual se han registrado como Gastos y adicionalmente por qué no se consideraran como Costos Indirectos para registrarlos como tal, ya que éstos están contemplados dentro del valor total de los diferentes contratos que se suscriben para la ejecución de la obra”.

En los siguientes términos damos respuesta a su solicitud.

CONSIDERACIONES

Es preciso remitirnos a al acuerdo 451 de 2010, “por el cual se adopta una contribución de valorización por beneficio local, en el marco del sistema de reparto equitativo de cargas y beneficios del Plan de ordenamiento Zonal del Norte, artículos primero y segundo, que disponen:

“Artículo 1. Determinación de la contribución. Por medio del presente Acuerdo se establece una contribución de valorización por beneficio local en el Distrito Capital de Bogotá, con la destinación específica de financiar la construcción de un plan de obras conformado por el anillo vial 1 del Plan de Ordenamiento Zonal del Norte -POZ Norte-, descrito en el artículo 25 del Decreto Distrital 043 de 2010 y relacionado en el Anexo No. 1 del presente Acuerdo, en el marco de reparto equitativo de cargas y beneficios previsto en el mismo.

Artículo 2. Monto distribuible. El monto distribuible de la valorización que se adopta en el presente Acuerdo se fija en \$379.000 millones de pesos, que incluye un porcentaje equivalente al 2,74 % destinado a la administración del recaudo (...)” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, en las cláusulas correspondientes al objeto de los contratos suscritos por el IDU con profesionales para adelantar la gestión de cobro de la contribución, los cuales fueron relacionados en la consulta, indican:

“ Objeto del contrato: Gestionar para la Dirección Técnica Jurídica y de Ejecuciones Fiscales las actuaciones jurídicas de los actos administrativos derivados de la asignación, cobro e incumplimiento del pago de contribución de valorización efectuada mediante acuerdo 451 de 2010”, y

“Prestar los servicios Profesionales especializados a la Subdirección Técnico Jurídica y de Ejecuciones Fiscales para adelantar el estudio y trámite de los diferentes requerimientos que realicen los usuarios internos y externos en temas relacionados con la asignación, cobro e incumplimiento del pago de la contribución de valorización efectuada mediante acuerdo 451 de 2010” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte en cuanto a la normatividad contable, el párrafo 119 del Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, relacionado con los principios de

contabilidad pública, señala en referencia al principio de Medición: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas”. (Subrayado fuera de texto)..

Tratándose de gastos, el párrafo 284 del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que “Los gastos se revelan de acuerdo con las funciones que desempeña la entidad contable pública, la naturaleza del gasto, la ocurrencia de eventos extraordinarios y hechos no transaccionales, y las relaciones con otras entidades del sector público; se clasifican en: administrativos, operativos, gastos estimados, transferencias, gasto público social, operaciones interinstitucionales y otros gastos”.

El numeral 285 del mismo texto normativo señala que “Los gastos de administración corresponden a los montos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico” y el 286, que “Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas Respectivas” (Subrayado fuera de texto)..

La cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO: “Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública”.

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: “1- El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones (...)” (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Por lo expuesto en las anteriores consideraciones se concluye que la entidad debe determinar si los honorarios pagados para adelantar las actuaciones jurídicas y administrativas relacionadas con la asignación y cobro de la contribución por valorización de que trata el artículo 2 del acuerdo 451 de 2010, son indispensables para la ejecución de las obras, caso en el cual estas erogaciones deben reconocerse como un mayor valor del costo de las mismas.

Por el contrario, si estos pagos no son connaturales a las obras financiadas con la contribución y éstas últimas pueden ejecutarse sin la necesidad de recurrir a este tipo de contrataciones, en razón a que ellas solo se requieren únicamente para solventar algunas dificultades que puedan presentarse en el recaudo, deben clasificarse como gastos de operación, debitando la subcuenta 521109-Comisiones, honorarios y Servicios, de la cuenta 5211-GENERALES.

**1640-Edificaciones****CONCEPTO 20122000011591 DEL 27-04-12**

1	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	1640 Edificaciones Procedimiento de control interno contable y reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema		Reconocimiento por parte de la ESE Hospital Meissen de la primera fase construida y en uso de la nueva sede y el soporte documental

Doctor
ANTONIO ZABALETA GALINDO
Contador
ESE Hospital Meissen
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001393-2, en la cual nos informa que el Hospital de Meissen, se encuentra en el proceso de construcción de la nueva sede y las erogaciones efectuadas en dicha construcción se han venido registrando en la cuenta contable 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. La construcción se está realizando en dos fases, la primera culminó el día 25 noviembre de 2009 y tenía como objetivo la puesta en marcha de la parte asistencial, la central de urgencias para adultos, servicio de apoyo y diagnóstico, hospitalización y salas de cirugías para adultos. Una vez terminada esta primera fase los servicios de imagenología, servicio de urgencia, quirófanos salas de parto y servicio de hospitalización se encuentran funcionando en la nueva sede.

La segunda fase tiene contemplado la construcción de un área para urgencias pediátricas, consultorios pediátricos, hospitalización y salas de cirugía pediátricas, esta etapa está en desarrollo y se estima su culminación en el primer semestre de 2012.

Como resultado de las obras adelantadas y con el fin de registrar adecuadamente la parte ya finalizada y puesta al servicio de los usuarios, solicita concepto sobre los siguientes temas:

1.- Se debe efectuar la reclasificación de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO a la cuenta 1640-EDIFICACIONES, ya que de las dos condiciones establecidas en la dinámica de la cuenta solamente se

cumple que se encuentra en uso la primera fase de la obra y no se tiene el acta de entrega definitiva o parcial de la obra.

2.- Si se debe realizar esta reclasificación cuál es el documento soporte idóneo para realizar esta reclasificación teniendo en cuenta que el hospital no cuenta con el acta de entrega de las áreas terminadas en la primera fase.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 103, 104, 119, 337 y 338 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

103. CONFIABILIDAD. La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

104. Razonabilidad. La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

(...)

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas

(...)

337. Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad". (Subrayados fuera de texto)

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas así:

1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO: "Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública".

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: "1- El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones (...). Y se acredita con: "1- El valor en libros de las obras terminadas que se trasladen a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentra en condiciones de ser utilizada, con base en acta de entrega". (Subrayado fuera de texto)..

1640-EDIFICACIONES: "Representa el valor de las edificaciones adquiridas a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Se excluye el valor de los terrenos sobre los cuales se encuentran, que deben registrarse en la cuenta correspondiente (...)."

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: "1- El costo de las edificaciones adquiridas a cualquier título, más todas las erogaciones en que se incurra para su adquisición. (...) 3- El valor de las edificaciones trasladadas de otras cuentas (...)". (Subrayado fuera de texto)..

El numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

"3.7. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(...)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la información contable debe reflejar la situación de la entidad de manera ajustada a la realidad, razón por la cual la primera fase de la construcción del Hospital que fue culminada y que se encuentra al servicio de los usuarios, se debe reclasificar de la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, por cuanto el bien ya se encuentra en condiciones de utilización.

Ahora bien, si bien en cierto que en lo referente al documento soporte idóneo para efectuar esta reclasificación, como lo indica la dinámica de la cuenta se debe hacer con base en el acta de entrega, también es viable soportarlo con base en una evaluación por personal idóneo que permita identificar, medir y delimitar confiablemente las obras objeto de reclasificación contable. Por tanto, la entidad deberá en primera instancia adelantar las gestiones administrativas necesarias para obtener este documento, teniendo en cuenta que el mismo debe cumplir con los requisitos establecidos para los documentos soporte de conformidad con las disposiciones legales y los requisitos internos definidos por la entidad en sus diferentes procedimientos.



CONCEPTO 20122000037971 DEL 27-11-12

CONCEPTO 20122000037971 DEL 27-11-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1615 Construcciones en curso 1640 Edificaciones
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable por parte de la Universidad de la Amazonía, de los costos de la construcción de aulas de clases y oficinas

Doctora
MARIA ELENA CHAGUALA
Contadora Universidad de la Amazonía

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003591-2, mediante la cual consulta:

“La Universidad de la Amazonía, está realizando construcción de edificaciones que funcionarán como aulas de clases y oficinas, para lo cual ha contratado directamente los obreros, ha comprado los diferentes materiales necesarios para la obra, paga salarios, prestaciones sociales, etc. En el Régimen de Contabilidad Pública está el grupo 71 Producción de Bienes Cuenta 7130 Construcciones; pero en el catálogo de cuentas del sistema CHIP no está habilitado este grupo, que se necesita para llevar los respectivos registros de los costos de las obras. Les agradezco su colaboración a la mayor brevedad posible”.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 7130 así:

7130-CONSTRUCCIONES**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en desarrollo de la actividad de la construcción orientadas, entre otras, a dar solución de vivienda a personas de escasos recursos.(subrayado fuera de texto).

El mismo Catálogo General de Cuentas señala además que las cuentas:

“1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

DINÁMICA**SE DEBITA CON:**

- 1– *El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones.*
- 2– *El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras.*
- 3– *El valor de los costos de endeudamiento capitalizables.*
- 4– *El valor de las construcciones recibidas a cualquier título.*
- 5– *El valor trasladado de la cuenta Propiedades, planta y equipo no explotados*

SE ACREDITA CON:

- 1— *El valor en libros de las obras terminadas que se trasladen a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentra en condiciones de ser utilizada, con base en acta de entrega.*
- 2— *El valor de los materiales y demás elementos sobrantes cargados a las obras o instalaciones, que se reintegren.*
- 3— *El valor registrado en libros al momento de su enajenación o entrega a cualquier título”.*

“1640-EDIFICACIONES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las edificaciones adquiridas a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Se excluye el valor de los terrenos sobre los cuales se encuentran, que deben registrarse en la cuenta correspondiente. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye las edificaciones para el uso permanente recibidas sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 1615-Construcciones en Curso, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1682-Propiedades de Inversión, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado, 3255-Patrimonio Institucional Incorporado, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago y 1941-Bienes Adquiridos en Leasing Financiero.

DINÁMICA**SE DEBITA CON:**

- 1— *El costo de las edificaciones adquiridas a cualquier título, más todas las erogaciones en que se incurra para su adquisición.*

- 2— *El valor de las edificaciones que se reciban en calidad de donación, cesión o que se incorporen, una vez cumplidos los trámites de legalización correspondientes.*
- 3— *El valor de las edificaciones trasladadas de otras cuentas.*
- 4— *El costo de las adiciones o mejoras.*

SE ACREDITA CON:

- 1— *El valor en libros de los inmuebles vendidos, destruidos, demolidos, cedidos, donados o permutados.*
- 2— *El valor de los inmuebles trasladados a mantenimiento o a propiedades de inversión”.*

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones expuestas, se concluye que el costo de materiales, mano de obra y demás insumos y servicios relacionados con la construcción de inmuebles, efectuada directamente por la entidad contable pública, debe reconocerse en la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615- CONSTRUCCIONES EN CURSO, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones del cometido estatal de la entidad. A partir del momento que se concluya la obra debe reclasificarse en la cuenta 1640-EDIFICACIONES, en cuanto el bien se encuentre en condiciones de uso.

En el catálogo de cuentas implementado en el sistema CHIP correspondiente al ámbito al cual pertenece la Universidad, esta habilitada la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. En consecuencia, no es procedente acceder a su solicitud, si se advierte que la clase 7- COSTOS DE PRODUCCIÓN, aplica únicamente para la producción de bienes y prestación de servicios individualizables que surgen con ocasión del desarrollo de las funciones propias del cometido estatal de una entidad.



CONCEPTO 20122000023401 DEL 17-08-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1640 Edificaciones
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Consejo Superior de la Judicatura de las construcciones en curso pendientes de la liquidación del contrato

Doctora
YULY MARIBELL FIGUEREDO DE RONDÓN
Directora Unidad de Presupuesto
Consejo Superior de la Judicatura
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-002238-2, mediante la cual expresa:

La Rama Judicial Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, tiene registrados como Construcciones en Curso el valor pagado sobre los contratos para remodelación o reforzamiento estructural de inmuebles de su propiedad y/o recibidos en comodato, además de lo pagado por las interventorías correspondientes, encontrándose pendiente la liquidación de los contratos o la legalización de algunos documentos que pueden corresponder al 10% del contrato, motivo por el cual no se ha reclasificado como un mayor valor de las edificaciones.

Teniendo en cuenta que las obras si fueron concluidas y los activos se encuentran al servicio de la entidad utilizándose para el desarrollo de las funciones del cometido estatal de la Rama Judicial, cordialmente solicito su concepto técnico sobre la viabilidad de realizar la reclasificación de construcciones a edificaciones, independientemente de que se hayan finiquitado los procesos contractuales.

CONSIDERACIONES

Me permito citar algunos apartes normativos correspondientes al Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

9. NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

"(...)

9.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

(...)

9.1.1.5. *Propiedades, planta y equipo*

165. *Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...). (Subrayado fuera de texto)..*

(...)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto)..

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

Se debita con:

1.- El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones

2.- El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras.

3.- El valor de los costos de endeudamiento capitalizables.

4.- El valor de las construcciones recibidas a cualquier título.

5.- El valor trasladado de la cuenta *Propiedades, planta y equipo no explotados*.

Se acredita con:

1. El valor en libros de las obras terminadas que se trasladen a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentra en condiciones de ser utilizada, con base en acta de entrega.

2. El valor de los materiales y demás elementos sobrantes cargados a las obras o instalaciones, que se reintegren.

3. El valor registrado en libros al momento de su enajenación o entrega a cualquier título.

1640-EDIFICACIONES. Representa el valor de las edificaciones adquiridas a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Se excluye: El valor de los terrenos sobre los cuales se encuentran, que deben registrarse en la cuenta correspondiente (...)

Se debita con:

164027-Edificaciones pendientes de legalizar"

CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones expuestas, se concluye que los bienes deben reconocerse en la contabilidad como construcciones en curso, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. A partir de este momento deben reclasificarse a la respectiva subcuenta de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

Respecto al caso consultado, como las obras fueron concluidas y los activos se encuentran al servicio de la entidad utilizándose para el desarrollo del cometido estatal de la Rama Judicial, no obstante que se encuentra pendiente la liquidación de los contratos o la legalización de algunos documentos que pueden corresponder al 10% del contrato, si la entidad dispone de fundamentos sólidos respecto del cumplimiento del objeto contractual, se puede proceder a reclasificar el hecho económico objeto de estudio de la subcuenta 161501-Edificaciones, perteneciente a la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, a la subcuenta 164027-Edificaciones pendientes de legalizar de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, el valor de los desembolsos realizados para su construcción y demás erogaciones realizadas para poner los bienes en funcionamiento, y cuando se efectúen los trámites de escrituración y registro, reclasificar a la subcuenta respectiva a la naturaleza del inmueble, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

1637-Propiedades, planta y equipos no explotados

CONCEPTO 20122000014421 DEL 18-05-12			
---	--	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1637 Propiedades, planta y equipo no explotados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los bienes reintegrados que no se encuentran prestando servicio ni administrativa ni operativamente

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1615 Construcciones en curso
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las construcciones en el desarrollo de proyectos piloto de generación de energía con sistemas no convencionales como bialcohol y clasificación de residuos



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctora

CLARA INÉS ROJAS ESPINOSA

Coordinadora de Recursos Financieros

Instituto de Planificación y Promoción de Soluciones

Energéticas para la Zonas No Interconectadas

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001606-2, en la cual consulta el tratamiento contable aplicable a la siguiente situación:

Informa la entidad que viene clasificando los bienes que son reintegrados del servicio en las subcuentas "otros", por ejemplo: la subcuenta 167090-Otros Equipos de Comunicación y Computación y la subcuenta 168090-Otros equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería, en razón a que los bienes reintegrados se debe detener el cálculo de la alícuota de depreciación.

También, solicita que se le indique la subcuenta a utilizar para registrar las construcciones en curso por el desarrollo de proyectos piloto de generación de energía con sistemas no convencionales, toda vez que en la actualidad se esta utilizando la subcuenta 161590-Otras construcciones en curso.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, como: *"el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública."*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados,

(...), 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, (...)".

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con: *"1- El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones. 2- El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras. 3- El valor de los costos de endeudamiento capitalizables. 4- El valor de las construcciones recibidas a cualquier título"*.

También, describe la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, como: *"el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública que por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de las funciones de cometido estatal. (...)"* (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los equipos de comunicación y computación, y los equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería, que se encuentren en situaciones que los distancian de las actividades mediante las cuales se obtienen un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, bien sea por que sus condiciones no se adaptan a las de la actividad institucional, y por lo tanto no se encuentran prestando servicio ni administrativa ni operativamente, se reclasifican en las subcuentas 163710-Equipos de comunicación y computación y 163712-Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, respectivamente.

Las construcciones en curso por el desarrollo de proyectos piloto de generación de energía con sistemas no convencionales como bialcohol y clasificación de residuos, se registran en la subcuenta 161504-Plantas, ductos y túneles de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, debiendo habilitar códigos auxiliares para el control de cada bien, si es necesario, a partir del 7º dígito de la subcuenta y revelar dicha situación en las notas a los estados contables.

1655-Maquinaria y equipo**CONCEPTO 20121300021501 DEL 26-07-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1655 Maquinaria y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de las industrias licoreras, de los barriles de roble para añejamiento o maduración del ron

Señor

CARLOS GUILLÉN GONZÁLEZ

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado con el expediente 2012-550-002272-2, en la cual consulta si los barriles de roble utilizados por las industrias licoreras para el añejamiento o maduración del Ron, deben clasificarse contablemente como: 1) Activos de inventarios, 2) Activos diferidos, 3) Activos de propiedad, planta y equipo.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 67, 69, 74 y 75 del Régimen de Contabilidad Pública en relación con la Normalización y Regulación señalan:

“67. El Régimen de Contabilidad Pública es el medio de Normalización y Regulación contable pública en Colombia.

69. La regulación es el acto de autoridad por el cual se exige la aplicación y observancia de un criterio dado o un conjunto de criterios o prácticas de acción, en aras de conseguir o salvaguardar el bienestar general y el interés público.

74. El PGCP contiene las pautas conceptuales que deben observarse para la construcción del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP), y está integrado por el Marco Conceptual y la estructura y descripciones de las clases.

75. El Manual de Procedimientos define los criterios y prácticas que permiten desarrollar las normas técnicas y contiene las pautas instrumentales para la construcción del SNCP. Está conformado por los procedimientos contables que desarrollan los procesos de reconocimiento

y revelación por temas particulares; por los instructivos contables que son la aplicación de los procedimientos a través de casos específicos; y por el Catálogo General de Cuentas que complementa y desarrolla la estructura, descripción y dinámicas

de la clasificación conceptual.”

Ahora bien, respecto de cada uno de los conceptos de clasificación consultados, el Régimen de Contabilidad Pública, señala:

1- Inventarios

El párrafo 158 del Régimen de Contabilidad Pública indica que los inventarios comprenden, *“los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.*

2- Activos Diferidos

En el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad se contempla la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, bajo la siguiente descripción:

1910-CARGOS DIFERIDOS, “Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye los descuentos en la colocación de bonos y títulos.”



3- Propiedades, planta y equipo

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública define los Principios de Contabilidad como las pautas básicas o macro reglas que dirigen el proceso para la generación de la información contable pública, de los cuales el de Asociación, señala *“El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)”*

Por su parte, la Norma Técnica relativa a los Activos contenida en el PGCP señala, *“141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...). Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. (...).”* (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, la Norma Técnica relacionada con las Propiedades, planta y equipo señala, *“165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...).”*

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO como: *“Representa el valor de la maquinaria*

y equipo de propiedad de la entidad contable pública, adquirida a cualquier título, para que sea utilizada en el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...).”

CONCLUSIÓN

En primer lugar es pertinente precisar que las normas contenidas en el Decreto 2649 de 1993 aplican solo para el sector privado y corresponde a la Contaduría General de la Nación la expedición de la normatividad contable para las entidades del sector público, por lo que en este caso nos referiremos a la regulación contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, que aplica a este tipo de entidades.

En relación con la clasificación contable como activos, de los barriles utilizados por la licorera para el añejamiento o maduración ron, señalamos en el orden en que fue planteada la consulta lo siguiente:

1- No pueden considerarse como inventarios, por cuanto, estos bienes no han sido adquiridos para su comercialización, transformación o consumo en la producción del bien objeto del negocio, toda vez que los barriles no hacen parte de los elementos entregados al comprador, por el contrario, son conservados por cuanto son necesarios para la producción futura.

2- No pueden considerarse diferidos en razón a que los bienes clasificados en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS están caracterizados por ser bienes que serán amortizados durante el tiempo, en razón a que se extinguen con su consumo.

3- En el marco de la normatividad contable pública, los barriles utilizados por la licorera en la conservación y añejamiento del Ron, deben clasificarse como Propiedades, planta y equipo, utilizando la subcuenta 165590-Otra maquinaria y equipo, de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO.

1665-Muebles, enseres y equipo de oficina**CONCEPTO 20122000014481 DEL 18-05-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1665 Muebles, enseres y equipo de oficina 1670 Equipos de comunicación y computación
	Subtema		Reconocimiento por parte de FONADE, de equipo de oficina y de computo

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Suspensión de la depreciación en bienes retirados temporalmente del servicio

Doctora

FLOR MARÍA MORALES GUERRA

Gerente Unidad de Contabilidad y Presupuesto

Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (FONADE)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001587-2, en la cual consulta *“¿cuál debería ser el procedimiento que FONADE debe aplicar como Entidad Financiera para el adecuado registro de los activos equipos de comunicación, teniendo en cuenta que el PUC del sector financiero no existe una cuenta específica para el registro de estos activos? Toda vez, que al hacer el registro de los equipos de comunicación en la cuenta 1820 muebles y enseres según el Plan Único de Cuentas financiero, la depreciación quedaría a 10 años, y que de acuerdo al Régimen de Contabilidad Pública, debería ser 5 años al igual que el equipo de cómputo, y la consulta tiene por objeto dar respuesta a una observación de la Contraloría General de la República, en el siguiente sentido: “(...) hacer el registro de los equipos de comunicación en la cuenta 1820 muebles y enseres PUC financiero, la depreciación quedaría a 10 años, y que de acuerdo a la norma de Contaduría PGCP, debería ser a 5 años al igual que el equipo de computo”.*

Añade la entidad, que *“FONADE, como Empresa Industrial y Comercial del Estado, de Carácter Financiero, vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, registra,*

revela y consolida los hechos económicos de acuerdo con el PUC Financiero y con las normas expedidas por la Superintendencia Financiera, para efectos del reporte a la Contaduría General de la Nación realiza el proceso de homologación a las cuentas del Plan General de Contabilidad Pública”.

Así mismo, informa que en la actualidad se homologa el registro de la cuenta 1825-Equipo de Computación se homologa a la cuenta 167002-Equipo de computación; la cuenta 1820-Equipo Muebles y Enseres de oficina en la subcuenta 166501-Muebles y enseres, lo correspondientes a muebles y enseres, y los equipos de comunicación en la subcuenta 167001-Equipo de comunicación.

También, consulta si:

“Los bienes propiedad Planta y equipo, usados que están en el almacén físicamente de manera temporal porque su uso y asignación depende de la rotación del personal vinculado a la Entidad se les debe suspender la depreciación?

Sí, este es el espíritu de la norma se podría decir que a los bienes usados que entran y salen del almacén



temporalmente, se les debe suspender la depreciación cada vez que esto sucede y reactivarla cuando este en uso?

El término temporal para efectos de suspender la depreciación a cuánto tiempo se refiere?"

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 4, 10, 11 y 15, determinan:

"4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

(...)

La vida útil corresponde al período durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...).

10. AÑOS DE VIDA ÚTIL DE ACTIVOS DEPRECIABLES O AMORTIZABLES

La vida útil de un activo depreciable o amortizable debe definirse por parte de la entidad contable pública, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo. (...)

11. REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL

La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.

15. SUSPENSIÓN DE LA DEPRECIACIÓN.

Cuando un activo se retire temporalmente del servicio, por mantenimiento u otras razones, la suspensión de la depreciación debe atender las políticas que para el efecto defina la entidad. En todo caso, cuando la entidad contable pública comience a utilizar nuevamente el activo debe continuar con su depreciación". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA, como: "el valor de los muebles, enseres y equipo de oficina, de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos a cualquier título, para el

desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los muebles, enseres y equipo de oficina para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general".

También, describe la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, como: "el valor de los equipos de comunicación y computación de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos a cualquier título, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los equipos de comunicación y computación para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Con relación al procedimiento que FONADE debe aplicar como Entidad Financiera para el adecuado registro de los equipos de comunicación, teniendo en cuenta que el PUC del sector financiero no existe una cuenta específica para el registro de estos activos, me permito informarle que de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, corresponde a la Contaduría General de la Nación emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la contabilidad pública. En tal sentido, excede su competencia funcional pronunciarse sobre las normas contables aplicables para el sector financiero.

Con relación a la homologación al Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, los equipos de comunicación se deben clasificar en la subcuenta 167001-Equipo de comunicación de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, y no en la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA.

Ahora, en referencia a los 5 años que la norma contable pública señala como vida útil para los equipos de comunicación, es preciso advertir que el Régimen de Contabilidad Pública no ha establecido vidas útiles fijas e inmodificables, sino parámetros de referencia. En consecuencia, la entidad tiene las facultades y autonomía para proceder a modificar la vida útil y el cálculo de la alícuota de depreciación, de acuerdo a lo que técnicamente se establezca en función de los beneficios económicos futuros esperados de los bienes. Así mismo, deberá determinar los ajustes que correspondan por las diferencias en las expectativas de vida útil y las estimaciones previas, registrando el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.

2. Los bienes que no se encuentran prestando servicio ni administrativa ni operativamente, toda vez que por alguna circunstancia fueron retirados temporalmente del servicio, la generalidad es que se suspenda el proceso de depreciación.

Ahora, teniendo en cuenta que el reconocimiento de la depreciación tiende a hacer consistente la asociación de la contribución de los activos con el desarrollo de las funciones de cometido estatal, es razonable la

suspensión de ésta durante el tiempo en el cual los bienes se encuentren fuera de servicio. No obstante, si las particularidades de la entidad corresponden a intermitencias frecuentes, corresponde a la entidad fijar dentro de sus políticas de manejo de las propiedades, planta y equipo, las reglas de juego, para establecer en que casos y tiempos es razonable la suspensión de la depreciación.

1675-Equipos de transporte, tracción y elevación

CONCEPTO 20122000020761 EL 17-07-12			
--	--	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1675 Equipos de transporte, tracción y elevación
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Departamento Nacional de Planeación, del vehículo recibido en comodato con el Fondo Nacional de Regalías

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
	Subtema	1.1.1	Reporte de operaciones recíprocas por parte de entidades en liquidación

Doctora

LUZ STELLA NÚÑEZ VÁSQUEZ

Grupo de Contabilidad

Departamento Nacional de Planeación

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la consulta radicada en este despacho, mediante el No. 2012-550-002192-2, donde manifiesta que *“El Fondo Nacional de Regalías entregó en Comodato una camioneta al DNP, que ocurre con la depreciación que tenemos registrada en la cuenta 1685, pues a partir de la firma del Contrato de Comodato, se registrará en la cuenta 1925-Amortización Acumulada de Bienes entregados a terceros (CR).*

El FNR entró en liquidación a partir de enero 2012, debemos presentar el reporte de Operaciones Recíprocas.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos.

CONSIDERACIONES

El numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, de los bienes de uso permanente sin contraprestación, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública señala:

25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN. *“Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para*



ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.(Subrayado fuera de texto)..

Con respecto al reporte de Operaciones Recíprocas del Fondo Nacional de Regalías, el Decreto 4972 de 2011, en el artículo primero, expresa: **“Artículo 1°. PLAZO DE LA LIQUIDACIÓN.** El Fondo Nacional de Regalías entrará en proceso de liquidación a partir de la promulgación del Decreto Ley 4923 de diciembre 26 de 2011, el cual debe concurrir a más tardar en el término de tres (3) años a partir de la fecha de expedición del presente Decreto, que podrá prorrogarse mediante acto administrativo debidamente motivado, y para todos los efectos legales utilizará la denominación “Fondo Nacional de Regalías en Liquidación”.

Así mismo el numeral 24. REPORTE DE LA INFORMACIÓN, del PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LAS

OPERACIONES QUE SURGEN COMO CONSECUENCIA DE LOS PROCESOS DE LIQUIDACIÓN, FUSIÓN Y ESCISIÓN, expresa que **“Las entidades en liquidación deben informar oportunamente a la Contaduría General de la Nación la nueva situación o estado de la entidad mediante comunicación escrita, anexando el acto administrativo respectivo con el propósito de hacer la actualización respecto del “estado de la entidad” y la modificación del nombre de la entidad en el Sistema CHIP.**

Por su parte, la entidad contable pública, cuando sea el caso, incorpora en el Sistema CHIP el cambio del representante legal y/o contador.

Así mismo, seguirán reportando la información financiera, económica, social y ambiental, en la forma y términos establecidos por la Contaduría General de la Nación hasta tanto culmine dicho proceso. Para efectos de la elaboración y presentación del reporte de saldos y movimientos, los activos y pasivos deben clasificarse en la columna de Saldo Final Corriente.(Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

1.- De acuerdo con lo expuesto en los considerandos, con relación al registro contable de la depreciación del vehículo que fue entregado en comodato por parte del Fondo Nacional de Regalías al Departamento Nacional de Planeación, debe proceder de la siguiente manera.

En el Fondo Nacional de Regalías, entidad que entrega el vehículo, debita la subcuenta 168508-Equipos de transporte, tracción y elevación de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y acredita la subcuenta 167502-Terrestre, de la cuenta 1675-Equipos de transporte, tracción y elevación. La diferencia se registra debitando la subcuenta 320801-Capital Fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta 324070-Equipos de transporte, tracción y elevación, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta 199969-Equipos de transporte, tracción y elevación, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Adicionalmente, el Fondo Nacional de Regalías, debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, el Departamento Nacional de Planeación, entidad que recibe el vehículo en comodato, registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta 167508-Equipos de transporte, tracción y

elevación de uso permanente y sin contraprestación, de la cuenta 1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACION y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

2.- Respecto del reporte de operaciones recíprocas por parte del Fondo Nacional de Regalías, me permito informarle que

aunque esta entidad se encuentra en liquidación, continúa siendo responsable de recursos públicos que deben ser objeto de incorporación en los proceso de generación de información consolidada tanto de Nivel Nacional como del Sector Público, y por lo tanto debe seguir remitiendo toda la información contable de que trata la Resolución 248 de 2007, hasta tanto culmine el proceso de liquidación.

17- BIENES DE USO PÚBLICO E HISTORICOS Y CULTURALES

1711-Bienes de uso público e históricos y culturales - Concesiones

CONCEPTO 20122000023981 DEL 27-08-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1711 Bienes de uso público en servicio - Concesiones
		1.2	2710 Provisión para contingencias
Subtema		Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de los procesos judiciales en el momento en que la entidad determinó la probabilidad de que el proceso fallara en su contra y el acuerdo conciliatorio	
2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1716 Bienes de uso público en construcción-Concesiones
		1.2	9390 Otras cuentas acreedoras de control
1.3		1711 Bienes de uso público en servicio-Concesiones	
Subtema		Reconocimiento por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura de las obras que se encontraban en proceso de ejecución cuyo valor se cambia con el acuerdo modificatorio	
3	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.
		Subtema	1.1.1

Doctora
 MARÍA CLARA GARRIDO GARRIDO
 Vicepresidenta Administrativa y Financiera
 Agencia Nacional de Infraestructura
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002343-2, en la cual nos informa que la entidad, producto de unos acuerdos conciliatorios celebrados con los contratistas de las concesiones viales, registró el valor de dichas conciliaciones como un mayor valor de las obras en la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN-CONCESIONES, lo cual fue objetado por el organismo de control en desarrollo de su proceso de auditoría.

Por lo anterior, solicita que se le indique el tratamiento contable que debe aplicar la entidad para registrar el pasivo originado producto de los acuerdos conciliatorios celebrados.

Es de anotar que la entidad informa que los mayores valores registrados en la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN-CONCESIONES, producto de la conciliación judicial correspondían a los valores pendientes de pago a los concesionarios, puesto que los valores ya pagados se reconocen como un mayor valor de las obras en la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO-CONCESIONES, y que en la actualidad en la cuenta 1706 solo tienen registrados los intereses pendientes de pago.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 1 del Decreto 4165 de 2011, establece: "Cámbiase la naturaleza jurídica del Instituto Nacional de Concesiones (INCO) de establecimiento público a Agencia Nacional Estatal de Naturaleza Especial, del sector descentralizado de la Rama Ejecutiva del Orden Nacional, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, financiera y técnica, que se denominará Agencia Nacional de Infraestructura, adscrita al Ministerio de Transporte". (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, la consideración 6 y los artículos 1, 2, 3, y 4 del Acuerdo Conciliatorio celebrado entre el consorcio Luis Héctor Solarte Solarte y Carlos Alberto Solarte Solarte, y el Instituto Nacional de Concesiones (hoy Agencia Nacional de Infraestructura), señalan:

"CONSIDERACIONES

SEXTA: Que las pretensiones de EL CONCESIONARIO, contenidas en la demanda que dio origen al Tribunal de Arbitramento, son las siguientes:

Que (...) se condene al INSTITUTO NACIONAL DE CONCESIONES-INCO- a pagar a favor de LUIS HECTOR SOLARTE (...) el valor de las obras y actividades por ellos ejecutadas dentro del alcance complementario del contrato para la ampliación, rehabilitación y refuerzo de los puentes existentes en el proyecto.

En virtud de las consideraciones precedentes, las partes:

ACUERDAN

(...)

PRIMERO- Conciliar en forma definitiva las controversias surgidas con ocasión de la ejecución del Contrato de Concesión No. 0849 de 1995 y que fueron sometidas al conocimiento de un Tribunal de Arbitramento por razón de la solicitud de convocatoria (...)

SEGUNDO- En consecuencia, dar por terminado el proceso que cursa entre el Concesionario convocante y la Entidad Pública convocada INCO-, ante el Tribunal de Arbitramento (...)

TERCERO- Convenir en el valor del reconocimiento y pago a cargo del INCO y a favor de EL CONCESIONARIO de las obras complementarias objeto de las controversias relativas a las actividades de ampliación, rehabilitación y reforzamiento de los puentes existentes del proyecto vial concesionado (...)

CUARTO- Determinar, para tal fin, que el valor de las obras complementarias a reconocer por el INCO (...) asciende a la suma de treinta y tres mil trescientos catorce millones ciento sesenta y tres mil trescientos cuarenta y un pesos m/cte. (\$33.314.163.341,00), suma esta que el INCO pagará a EL CONCESIONARIO en los términos establecidos en los artículos siguientes".

Del anterior acuerdo, la contadora de la Agencia Nacional de Infraestructura, aclara que el valor reclamado y que se debe pagar a los concesionarios, corresponde a obras adicionales ya realizadas por estos.

A su vez, las cláusulas 1, 5, y 8 del Acta de Incorporación del Acuerdo Conciliatorio suscrito entre la Sociedad Concesión Sabana de Occidente S.A. y el Instituto Nacional de Concesiones -INCO-, dentro del Contrato de Concesión No. 0447 de 1994, señalan:

"CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO- Incorporar al Contrato de Concesión 447 de 1994, las disposiciones del Acuerdo Conciliatorio 447 de 1994, las disposiciones del Acuerdo Conciliatorio de fecha 30 de agosto de 2006, su Primera Modificación de fecha 27 de octubre de 2006, la Segunda Modificación de fecha agosto de 2007, documentos suscritos entre las partes de la presente acta (...)

CLÁUSULA QUINTA: De conformidad con el objeto de la presente acta, se incorpora el siguiente Parágrafo a la Cláusula Cuarta del Contrato de Concesión No. 447 de 1994:

CLÁUSULA CUARTA: VALOR DEL CONTRATO- (...)

PARÁGRAFO- Además de los valores indicados en la presente Cláusula para efectos fiscales y legales, el

valor incorporado al contrato por razón del Acuerdo Conciliatorio suscrito entre las partes y para los mismos efectos es la suma de TRESCIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL QUINIENTOS MILLONES (\$385.500.000.000) (...)

CLÁUSULA OCTAVA: De conformidad con el objeto de la presente acta, la Cláusula Novena del Contrato de Concesión No. 447 de 1994 quedará así:

CLÁUSULA NOVENA: PROGRAMAS DE TRABAJO Y DISTRIBUCIÓN DE LA INVERSIÓN.- EL CONCESIONARIO se obliga a ejecutar las obras a que se refieren el Acuerdo Conciliatorio de fecha 30 de agosto de 2006 y sus Modificaciones de fechas 27 de octubre de 2006 y 14 de agosto de 2007 (...)

Respecto a la anterior acta, la contadora de la entidad nos aclara que estas obras se iban realizando por el concesionario de acuerdo con el cronograma de actividades.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 119, 132 y 176 contenido en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

(...)

9.1.1.6 Bienes de uso público e históricos y culturales

176. Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución".

A su vez, el Catálogo General de Cuentas describe las siguientes cuentas, así:

1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN - CONCESIONES: "Representa el valor de los recursos aportados por la entidad contable pública para la construcción de bienes de uso público en la modalidad de contratos de concesión, así como la inversión privada, de acuerdo con los informes presentados por el concesionario".

1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO - CONCESIONES: "Representa el valor de los bienes de uso público para el uso, goce y disfrute de la comunidad, que forman parte de un contrato de concesión el cual se encuentra en la etapa de explotación.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1706-Bienes de Uso Público en Construcción - Concesiones".

2460-CRÉDITOS JUDICIALES: "Representa el valor de las obligaciones por concepto de fallos en contra de la entidad contable pública, debidamente ejecutoriados, así como los mandamientos ejecutivos, conciliaciones administrativas y otras órdenes judiciales falladas a favor de terceros y originadas en litigios de carácter civil, laboral o administrativo".

El numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES

(...)

Los gastos adicionales posteriores a la liquidación final del crédito judicial reconocido, cuando se trate de intereses, se registran con un débito en la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Las costas del proceso se registran en la subcuenta 511166-Costas procesales, de la cuenta 5111-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de administración, o en la subcuenta 521168-Costas procesales, de la cuenta 5211-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de operación, utilizando como contrapartida la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el costo histórico de un bien está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los



costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Por tanto, para el caso del valor que debe pagar la entidad como resultado del acuerdo conciliatorio resultante de una demanda en su contra, este se debe reconocer como un mayor en cuanto corresponda al costo de construcción y puesta en marcha de las obras. En consecuencia, los intereses moratorios, costas procesales y demás erogaciones que no corresponden al proceso normal de construcción, deben reconocerse a título de gastos.

Así las cosas, para el caso del importe inherentes al costo de construcción de las obras que ya habían sido ejecutadas por el concesionario, en el momento en que la entidad determinó que era probable que el proceso se fallara en su contra, contablemente se debió reconocer este valor mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO - CONCESIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, y con el acuerdo conciliatorio celebrado reconocer el pasivo real, mediante un débito en la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, pasivo que se debe cancelar una vez la entidad gire los recursos al concesionario.

Para el caso de las obras que se encontraban pendientes de ejecución, cuyo valor del contrato se modifica con el Acuerdo conciliatorio, se deben reconocer las obligaciones para la entidad, en la medida en que se cause en función de las obras que se ejecuten en el futuro, debitando la

subcuenta correspondiente, de la cuenta 1706-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN - CONCESIONES, con crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 2401 ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Alternamente, si la entidad considera necesario efectuar un control sobre la nuevas condiciones contractuales, modificadas por el Acuerdo conciliatorio, puede registrar el valor con un crédito en la subcuenta 939011-Contratos pendientes de ejecución, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, y como contrapartida un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db), las cuales se disminuyen con ocasión de la ejecución del contrato.

Una vez que las obras entren en servicio, deben reclasificarse a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO - CONCESIONES.

Los gastos adicionales posteriores a la liquidación como son las costas procesales y los intereses deben registrarse debitando la subcuenta 521168-Costas procesales, de la cuenta 5211-GENERALES, y la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES, acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CREDITOS JUDICIALES, respectivamente.

Es de anotar que la entidad, de conformidad con el registro contable indicado en los párrafos anteriores deberá efectuar las reclasificaciones a que haya lugar con el fin de reflejar la realidad de las operaciones.

19-OTROS ACTIVOS

CONCEPTO 20122000041191 DEL 26-12-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1901 Reserva financiera actuarial.
		1.2	4408 Sistema General de Participaciones.
	Subtema	1.1.1 1.1.2 1.1.3	Reconocimiento de los recursos de participación para propósito general con destino al Fonpet. Administración y determinación del saldo en la cuenta Fonpet a favor de los municipios. Registro presupuestal de la participación para propósito general con destino al Fonpet.

Doctora

YUDI MARCELA ABRIL HERNÁNDEZ

Contadora Pública

Municipio de Cimitarra

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003756-2, en la cual consulta el procedimiento contable y presupuestal para registrar el valor correspondiente al 10% de los recursos del Sistema General de Participaciones depositados en el FONPET, el saldo que tiene actualmente en el Fondo y en qué entidad se encuentran dichos recursos.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 3° de la Ley 549 de 1999, establece: *"FONDO NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES (FONPET). Para efectos de administrar los recursos que se destinan a garantizar el pago de los pasivos pensionales en los términos de esta ley, créase 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 administrar los recursos a través de los patrimonios autónomos que se 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 privadas o públicas 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).

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 116 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente al principio de contabilidad pública, define el de Registro, en los siguientes términos: *"Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida"*. (Subrayado fuera de texto)..

Seguido, el párrafo 117 define el principio de Devengo, en el sentido de que *"Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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)..

De otra parte, el numeral 8 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación del Pasivo Pensional, de la Reserva Financiera que lo sustenta y de los Gastos Relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que *"La reserva financiera actuarial corresponde al conjunto de activos que han sido destinados por la entidad contable*



pública, en atención a las disposiciones legales vigentes o por iniciativa propia, para atender las obligaciones pensionales.

(...)

Hacen parte de la Reserva Financiera Actuarial los recursos que la entidad territorial tiene en el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales-Fonpet.

Por lo tanto, las entidades territoriales deben reconocer y revelar en su información contable los recursos que tienen como reserva para el pago del pasivo pensional a su cargo en el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales-Fonpet, garantizando la actualización en pesos de las unidades Fonpet. Para el efecto utilizan la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

(...)

Igualmente, deben reconocer los gastos que demande la administración de dichos recursos, mediante un débito a la subcuenta 580526-Administración de fiducia, de la Cuenta 5805-FINANCIEROS, y un crédito a la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL. Para el efecto, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social, establecerá los procedimientos administrativos tendientes al suministro oportuno de la información que se requiera”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe al grupo 44-TRANSFERENCIAS, así: “(...) cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad contable pública que provienen de transferencias de otras entidades contables públicas de diferentes niveles y sectores, sin contraprestación directa, en cumplimiento de normas legales”. En particular la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, la describe como el “valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia recibida de la Nación para financiar los servicios a su cargo, con prioridad al servicio de salud y los servicios de educación preescolar, primaria, secundaria y media, garantizando la prestación de los servicios y la ampliación de cobertura.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

La dinámica de esta cuenta establece que se acredita con “El valor de las transferencias causadas”.

También, describe la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “Representa el valor a registrar como

ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”.

Por último, el artículo 354 de la Constitución Política señala: “Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. 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. (...)”.

En consonancia con ello la Ley 298 del 23 de julio de 1996, en los literales i) y j) del artículo 4, relacionados con la función de la Contaduría General de la Nación, establecen: “i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación. j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, observando para ello la cronología en que éstos sucedan. Por lo tanto, corresponde a la entidad territorial identificar y causar la totalidad de los ingresos por concepto de Participación para propósito general del Sistema General de Participaciones, así como los demás recursos por las diferentes fuentes que se destinan a la cuenta de FONPET, atendiendo los principios de devengo y registro.

Ahora, siendo los recursos que se ahorran en la cuenta de FONPET parte de la Reserva Financiera Actuarial, éstos deben reconocerse y actualizarse debitando la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y un crédito a la subcuenta que representa el derecho por cada fuente, previa causación del ingreso correspondiente.

Tratamiento contable de los recursos transferidos sin situación de fondos al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, Fonpet

1. Reconocimiento de la transferencia

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público para reconocer el gasto correspondiente a las transferencias del Sistema

General de Participaciones para Propósito general, debita la subcuenta 540819-Participación para propósito general de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, y acredita la subcuenta 240314-Sistema general de participaciones de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

La entidad territorial por su parte, reconoce el derecho con un débito en la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta 440819-Participación para propósito general de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

2. Giro de los recursos al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, Fonpet

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con el giro de los recursos debita la subcuenta 240314-Sistema General de Participaciones de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y acredita la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, por el valor girado registra un débito en la subcuenta 570508-Funcionamiento de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, con un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el ente territorial efectúa el reconocimiento del recaudo debitando la subcuenta 190102-Recursos

entregados en administración de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acreditando la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando no se surtió el reconocimiento y registro oportuno de los ingresos que se destinan al FONPET y estos corresponden a vigencias anteriores, deberá realizarse un débito a la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y un crédito a la subcuenta 481557-Transferencias de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Con relación a la consulta y determinación del saldo de recursos del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET así como de valores de cálculos actuariales que le corresponden al Municipio, puede recurrir a efectuar sus consultas en la página web www.ministeriodehacienda-fonpet, en el link "consultas entidades".

Con respecto al registro presupuestal de la transferencia por Participación para propósito general del Sistema General de Participaciones, nos abstenemos de pronunciarnos, toda vez que de conformidad con lo expresado en el artículo 33 del Código Contencioso Administrativo que establece que las consultas a efectuar a las autoridades deben tener relación con las materias a su cargo. Así las cosas, le sugerimos elevar la consulta a las autoridades presupuestales nacionales o territoriales según corresponda.

1910-Cargos diferidos

CONCEPTO 20122000004151 DEL 28-02-12
ESTE CONCEPTO COMPLEMENTA EL CONCEPTO 201112-159743 DEL 30 -12-11

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1910 Cargos diferidos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Ejército Nacional de los bienes fungibles (combustible) recibidos en la ejecución de convenio celebrado con el Fondo Nacional de Calamidades.

Doctor
 FHARIT NEY QUINTERO PADILLA
 Contador General
 Ministerio de Defensa Nacional
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-000344-2, en la cual solicita dar alcance a los conceptos 20112-151258 y 20117-156297, relacionados con el tratamiento contable de los convenios celebrados con el Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria y las entidades públicas, con el fin de establecer el tratamiento contable del combustible adquirido por el Ejército Nacional con cargo a dichos convenios, para abastecer la maquinaria y los vehículos pactados en el mismo. Es de anotar que mediante correo electrónico nos informa que dicho combustible no es utilizado de manera inmediata, sino que en la medida en que se necesite se consume.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

La cláusula tercera del Convenio Interadministrativo No. 1005-09-74-2011 celebrado entre el Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria y el Ejército Nacional de Colombia, señala: "Los bienes adquiridos con los recursos transferidos por el Fondo Nacional de Calamidades a través del presente convenio serán de propiedad del EJÉRCITO NACIONAL como entidad operativa del Sistema nacional de Prevención y Atención de Desastres. Dichos bienes se entienden transferidos por virtud del presente convenio (...)" (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 1.2.2. de las conclusiones del concepto 201112-159743 del 30 de diciembre de 2011 expedido por la Contaduría General de la Nación, en el cual se estableció el tratamiento contable de los recursos recibidos por parte de las entidades públicas del Fondo Nacional de Calamidades, señala: "Por su parte, los bienes que pueden formarse en virtud de la ejecución de los convenios se reconocen por parte de la entidad pública a la que de acuerdo con los mismos, se le otorgue la propiedad mediante un débito en la subcuenta y cuenta de la clase 1-ACTIVOS, que identifique la naturaleza del bien y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda". (Subrayado fuera de texto)..

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 119, 196 y 281 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocer en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)*"

9.1.1.8 Otros activos

(...)

196. *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 (...)*

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

9.1.4.1 Ingresos

(...)

281. *Los otros ingresos comprenden flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluye también los ingresos por partidas de carácter extraordinario". (Subrayado fuera de texto)..*

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1910-CARGOS DIFERIDOS: "Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye los descuentos en la colocación de bonos y títulos.

Los cargos diferidos deben amortizarse 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. Tratándose del descuento de los bonos y títulos colocados, éste se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos". (Subrayados fuera de texto)

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS: "*Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción."

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el combustible que adquiere el Ejército Nacional en virtud del convenio celebrado con el Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria, se debe reconocer como un débito en la subcuenta 191022-Combustibles y lubricantes, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480816-Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, en razón a que este combustible es de carácter fungible y por tanto se agota con el consumo que demanda el

ejercicio de las actividades respectivas que posteriormente realiza la institución.

Es de anotar que este concepto complementa lo estipulado en el concepto 201112-159743 del 30 de diciembre de 2011, en lo relacionado con el tratamiento contable de los bienes que quedan a favor de la(s) entidad(es) administradora(s) y/o ejecutora(s) de lo convenios que se celebren con el Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria, cuando así se haya convenido, por cuanto en este último se determinó el registro solamente para bienes que constituyen formación bruta de capital.

CONCEPTO 20122000023851 DEL 24-08-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1910 Cargos diferidos 3235 Superávit por donación
	Subtema		Reconocimiento por parte de la Policía Nacional de las donaciones de materiales para la de construcción de una capilla
2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1615 Construcciones en curso
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Policía Nacional de la salida de materiales donados o comprados para la de construcción de una capilla y un auditorio
3	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento como mayor valor del costo histórico de los cargos directamente asociados a la construcción de una capilla y un auditorio en la Policía Nacional

Teniente Coronel
 NELSON GUAIDIA AMÉZQUITA
 Jefe de Oficina Contaduría General
 Ministerio de Defensa Nacional - Policía Nacional
 Dirección Administrativa y financiera
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-002291-2, mediante la cual manifiesta y consulta:

1. El Departamento de Policía de Chocó recibió donación de materiales de construcción (cemento, ladrillo, bloque, etc.,) por parte de un particular por valor de \$42.009.019, los cuales fueron utilizados para acondicionar un espacio dentro del comando de esa unidad policial para convertirlo en una capilla.

1.1. ¿Cuál es el tratamiento contable para el recibo de la donación?

1.2. ¿Cuál es el tratamiento contable para la salida de los materiales donados, utilizados para acondicionar el espacio y convertirlo en una capilla?

1.3 ¿El acondicionamiento del espacio dentro del comando de esa unidad policial para convertirlo en capilla, incrementa el valor histórico de la edificación?.

2.- Otra unidad policial adquirió materiales de construcción y con estos construyó, como edificación independiente dentro del mismo terreno, un auditorio.

2.1 ¿Cuál es el tratamiento contable para la salida de los materiales, utilizados para construir un auditorio?

2.2 ¿El valor de los materiales utilizados en la construcción del auditorio, incrementa el valor histórico del bien inmueble?

CONSIDERACIONES

Me permito citar algunos apartes normativos correspondientes del Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

9.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

(...)

132. Costo histórico. (...) Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico". (Subrayado fuera de texto)..

(...)

9.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

(...)

9.1.1.5. Propiedades, planta y equipo

165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...) (Subrayado fuera de texto)..

(...)

9.1.1.8 Otros activos

189. Noción. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea

confiable; en caso contrario se registran como gasto.

9.1.3. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A PATRIMONIO

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso." (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

"1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en

desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado. (Subrayado fuera de texto)..

La dinámica de la cuenta 1615 establece que se debita con:

1. El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones
2. El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras

(...)

Se acredita con:

1. El valor en libros de las obras terminadas que se trasladen a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentra en condiciones de ser utilizada, con base en acta de entrega.

(...)

1910. CARGOS DIFERIDOS. Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...).

Los cargos diferidos deben amortizarse durante los períodos 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 períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda.

(...)

SE DEBITA CON:

1. El valor de los costos y gastos registrados en la etapa de investigación, estudio, desarrollo,

organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha de proyectos específicos, hasta el momento en que empieza a generar beneficios.

(...)

SE ACREDITA CON:

1616. El valor de los gastos y costos causados periódicamente.

3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN. Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de entidades privadas, sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien o derecho recibido en donación.

Se acredita con:

1. El valor de los bienes y derechos recibidos en donación."

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

El tratamiento contable para el recibo de la donación, mediante un débito a la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 323502-En especie de la cuenta 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

El tratamiento contable de la salida de materiales, se reconoce con un débito en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y un crédito en la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS

El acondicionamiento del espacio dentro del comando para convertirlo en capilla y la construcción del auditorio en la otra unidad policial, incrementan el valor histórico de estos bienes, si la la capilla y/o el auditorio, aumentan la vida útil, la eficiencia operativa y mejoran la calidad de los servicios del comando y/o de la unidad policial, o si al precio de adquisición o importe original, se han adicionado costos y gastos necesarios para dejarlos en condiciones de utilización.



CONCEPTO 20122000041201 DEL 26-12-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1910 Cargos Diferidos 4808 Otros Ingresos Ordinarios
	Subtema		Reconocimiento, por parte del Hospital Militar Central, del traspaso de llantas como Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital

Doctora
MARTHA JEANETH VARGAS VELOSA
Profesional De Defensa
Hospital Militar Central
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003744-2, mediante la cual manifiesta: "POR FAVOR RECIBI (sic) DE UN BATALLON (sic) UN TRASPASO DE UNAS (sic) LLANTAS, EL HOSPITAL ES UN ESTABLECIMIENTO PUBLICO (sic) DEL ORDEN NACIONAL EN QUE (sic) CUENTA DEL INGRESO DEBO REGISTRAR ESTE TRASPASO (sic)"

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES:

El Catálogo General de Cuentas del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe, las siguientes cuentas, así:

"1910-CARGOS DIFERIDOS**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública (...)

Los cargos diferidos deben amortizarse 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. (...)

(...)

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción."

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, bajo el supuesto que se está transfiriendo la propiedad, El Hospital Militar Central debe registrar el reconocimiento de las llantas recibidas mediante un débito en la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, y un crédito en la subcuenta 480816-Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

1915-Obras y mejoras en propiedad ajena

CONCEPTO 20122000001431 DEL 03-02-12			
---	--	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1915 Obras y mejoras en propiedad ajena
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Cámara de Representantes de los ascensores sustituidos en el edificio del Congreso

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Viabilidad de modificación de la vida útil estimada de los vehículos

3	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Definición de políticas, estrategias y acciones para la disposición final de los bien que han sido dado de baja

Doctora

LUZ MERY DUARTE GÓMEZ

Jefe Sección de Contabilidad

Cámara de Representantes - Congreso de la República

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2011-550-1189712-2, mediante la cual solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación en los siguientes aspectos:

1. "¿Cuál de las dos corporaciones -Senado o Cámara- es la responsable de efectuar la baja correspondiente? De ser la Cámara de Representantes, ¿qué procedimiento contable se debe realizar, teniendo en cuenta que estos ascensores por ser parte de la estructura física del inmueble no están incluidos en el aplicativo de inventarios de la Corporación? Es necesario avaluarlos e ingresarlos al sistema de inventarios para su respectiva baja?".

Lo anterior, teniendo en cuenta que "Mediante Resolución N° 003 de diciembre de 2008 "Por medio de la cual se

reglamenta y legaliza el registro contable de los bienes inmuebles del Congreso de la República", en su artículo 2 establece: "REGISTRAR Y REVELAR en los estados financieros del Senado de la República el 100% de los bienes inmuebles que figuren a nombre del Congreso de la República", por lo que la Cámara de Representantes retiró de los Estados Financieros los inmuebles para ser incorporados en los Estados Financieros del Senado de la República", toda vez que "El Edificio Nuevo del Congreso hace parte de las instalaciones del Congreso de la República, sin embargo, cada Corporación -Senado y Cámara- con su propio presupuesto, es responsable del mantenimiento de uno de los costados del Edificio, razón por la cual la Cámara procedió a la renovación de los dos (2) ascensores del costado Sur, que esta a su cargo".



2. Es válido reducir la vida útil estimada de los vehículos de 10 a 5 años, teniendo en cuenta que el parque automotor de la Cámara de Representantes está constituido en un 75% por vehículos con blindaje, aumentando así el peso normal del vehículo en 320 kilos. Adicionalmente, las funciones de los honorables representantes que implican desplazarse por el territorio nacional por vía terrestre, incluido las vías terciarias y caminos veredales, lo que ocasiona un mayor desgaste.

3. Es viable que la Cámara de Representantes en virtud del Convenio No. 410 de 2011 celebrado con la Cooperativa de Trabajo Asociado Ecoambiental, El Porvenir, hace entrega a este último los libros devueltos por los despachos de los honorables representantes y las demás dependencias por desactualizados y desuso, los cuales no revisten temas de actualidad y que reposan en las bodegas del Almacén.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Baja de ascensores por reposición

Teniendo en cuenta que los ascensores sustituidos, bajo el contexto de las condiciones planteadas en su consulta no pueden cumplir su función de manera independiente, sino que estén empotrados en una edificación que hace las veces de unidad principal, razón por la cual no los han reconocido como un componente, son bienes que no cuentan con una medición independiente desde el momento del reconocimiento del activo, pues este hace parte integral del costo histórico del inmueble.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, como: “el valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Las obras y mejoras en propiedad ajena deben amortizarse durante el período menor que resulte, entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes producto de las adiciones o mejoras realizadas”.

2. Modificación de la vida útil estimada de los vehículos de 10 a 5 años

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, en los numerales 4, 10 y 11, determinan:

“4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

(...)

La vida útil corresponde al período durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...).

10. AÑOS DE VIDA ÚTIL DE ACTIVOS DEPRECIABLES O AMORTIZABLES

La vida útil de un activo depreciable o amortizable debe definirse por parte de la entidad contable pública, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo. (...)

11. REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL

La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.

3. Entrega de libros obsoletos y en desuso a terceros

El artículo 209 de la Constitución Política establece que “(...) *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.*”.

A su vez, el artículo 269 del texto constitucional determina 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, la cual podrá establecer excepciones (...).*”.

Por otra parte, el artículo 354 de nuestra carta política, señala que “*Habrà un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, (...).*”.

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.”.

En este mismo sentido, el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría general de la Nación, entre otras, la siguiente: “*Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la*

interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación”.

Por su parte, el inciso 4 del numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, expresa: “También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Baja de ascensores por reposición

Dado que los ascensores que fueron remplazados son parte integral del inmueble en el cual se encontraba empotrados y no habían sido reconocidos como un componente, es decir como una unidad principal con su respectiva medición, actualización y depreciación independiente del resto del inmueble, no es procedente considerar contablemente su baja. Por lo tanto, en esta operación de cambio de ascensores instalados en el edificio que pertenece al Congreso de la República, solamente procede que la Cámara de Representantes reconozca las erogaciones en que incurrió por la adquisición e instalación de los nuevos ascensores mediante un débito en la subcuenta 191502-Edificaciones, de la cuenta 1915-OBRA Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, dado que la edificación no es de su propiedad.

2. Modificación de la vida útil estimada de los vehículos de 10 a 5 años

La modificación de la vida útil estimada de los vehículos es viable en la medida que existen argumentos técnicos

que así lo justifiquen con base en un estudio que considere todos los factores que puedan influir en ésta, tales como el peso del blindaje y el desplazamiento por todo el territorio Nacional, incluyendo vías terciarias y caminos veredales, entre otros. En este sentido, la entidad tiene las facultades y autonomía para proceder a modificar la vida útil y el cálculo de la alícuota de depreciación, así mismo deberá determinar los ajustes que correspondan por las diferencias en las expectativas de vida útil y las estimaciones previas, registrando el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.

3. Entrega a terceros de bienes obsoletos y en desuso

En relación con la entrega de los libros desactualizados y en desuso, le informamos que de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, corresponde a la Contaduría General de la Nación emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la contabilidad pública. En tal sentido, excede su competencia funcional pronunciarse, de una parte, sobre aspectos que no se refieren puntualmente a la interpretación de Normas Técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación y, de otra parte, corresponde administrativamente al interior de cada entidad definir sus propias políticas, estrategias y acciones para la disposición final de los bienes que han sido dado de baja, en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de bienes, de cara al cumplimiento de los artículos 209 y 269 de la Constitución Política y el inciso 4 del numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, normas que ordenan la implementación de manuales que permitan coordinar las actuaciones administrativas para el cumplimiento de los fines del Estado.

**1920-Bienes entregados a terceros****CONCEPTO 20122000009541 DEL 09-04-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1920 Bienes entregados a terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de una entidad de gobierno general, Municipio de El Santuario de la entrega en comodato de propiedades, planta y equipo al Cuerpo de Bomberos Voluntarios y a la Asociación de Juntas de Acción Comunal-ASOCOMUNAL.

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Caracterización del entorno del sector público colombiano/Entorno económico
	Subtema	1.1.1	Diferencia entre los conceptos de Gobierno General y Empresa Pública

Doctora

BEATRIZ EUGENIA HOYOS ZULUAGA

Secretaria de Hacienda

Municipio El Santuario

El Santuario, Antioquia

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-000654-2, en la cual manifiesta: "(...) nos permitimos solicitar asesoría respecto al registro contable de los bienes entregados en comodato, a empresas particulares sin ánimo de lucro, en nuestro caso, al Cuerpo de Bomberos Voluntarios del Municipio de El Santuario y a la Asociación de Juntas de Acción Comunal (ASOCOMUNAL).

La anterior consulta la realizamos, ya que el Manual de Procedimientos Contable en el Capítulo III sobre reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en el Numeral 25 sobre bienes de uso permanente sin contraprestación, no contempla el mencionado caso.

Igualmente solicitamos aclaración sobre Gobierno General y Empresa Pública."

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES**1. Tratamiento contable de bienes entregados en comodato a particulares sin ánimo de lucro**

El contexto legal definido en el Código Civil sobre el Contrato de Comodato o Préstamo de Uso, establece:

"ARTÍCULO 2200. DEFINICION Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso.

Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa.

ARTÍCULO 2201. DERECHOS DEL COMODANTE. El comodante conserva sobre la cosa prestada todos los derechos que antes tenía, pero no su ejercicio, en cuanto fuere incompatible con el uso concedido al comodatario.

ARTÍCULO 2202. LIMITACIONES DEL COMODATARIO. El comodatario no puede emplear la cosa sino en el uso convenido, o a falta de convención en el uso ordinario de las de su clase".

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta así:

1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS: "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública entregados a terceros mediante contrato, para su uso, administración o explotación que deberán restituirse en las condiciones

establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos...

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1605-Terrenos, 1610-Semovientes, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, ductos y túneles, 1650-Redes, líneas y cables, 1655-Maquinaria y equipo, 1660-Equipo médico y científico, 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina, 1670-Equipos de comunicación y computación, 1675-Equipos de transporte, tracción y elevación, y 1680-Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería.

Dinámica. Se debita con el valor de los bienes entregados a terceros para su uso, administración o explotación”

2. Diferencia entre los conceptos de Gobierno General y Empresa Pública

Los numerales 23, 24, 25, y 26 del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, expresan:

Según la función económica de las entidades del Sector Público, éstas se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas.

(...) 23. Las entidades que comprenden el Gobierno General desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precios económicamente no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza. Estas entidades se caracterizan por la ausencia de lucro; sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público. Esto implica que la capacidad de toma de decisiones está limitada, puesto que en la decisión sobre el origen y uso de los recursos intervienen los órganos de representación correspondientes. La aplicación y gestión de dichos recursos se rige por los principios de la función administrativa.

24. Las Empresas Públicas comprenden entidades que actúan en condiciones de mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, como participación en su propiedad o en su control. Por estar dedicadas a la producción de bienes o de servicios para los fines del Estado, estas entidades son un instrumento de política económica, y se caracterizan por la ausencia de lucro ya que sus excedentes se revierten a la comunidad mediante la distribución de la renta y la riqueza. También se caracterizan porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes a los del gobierno general, en función de su naturaleza organizacional.

25. Las Empresas Públicas, dada la diversidad en cuanto a naturaleza jurídica y económica, están sujetas a la aplicación de los principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad pública. Sin embargo, para cumplir necesidades de mercado o según propósitos específicos, también pueden producir información con criterios de contabilidad e información financiera de naturaleza privada.

26. En las Empresas Públicas la gestión es descentralizada, delegada y desconcentrada, con capacidad de decisión sobre la asignación de recursos económicos bajo criterios de responsabilidad. Al tener el gobierno general control o propiedad sobre tales entidades, son significativas por representar una parte del patrimonio público o recibir algunos recursos del presupuesto.” (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

1. Tratamiento contable de bienes entregados en comodato a particulares sin ánimo de lucro

Los bienes que la alcaldía de El Santuario entrega en comodato a empresas particulares sin ánimo de lucro deben registrarse debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y acreditando la subcuenta que corresponda de las cuentas 1605-Terrenos, 1610-Semovientes, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, ductos y túneles, 1650-Redes, líneas y cables, 1655-Maquinaria y equipo, 1660-Equipo médico y científico, 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina, 1670-Equipos de comunicación y computación, 1675-Equipos de transporte, tracción y elevación, y 1680-Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería.

2. Diferencia entre los conceptos de Gobierno General y Empresa Pública

Según la función económica de las entidades del Sector Público, éstas se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas.

Su diferencia radica en que las entidades del gobierno general no actúan en condiciones de mercado, y sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público, su aplicación y gestión se rige por los principios de la función administrativa. Por su parte las empresas públicas actúan en condiciones de mercado y se caracterizan porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes a los del gobierno general, en función de su naturaleza organizacional. Estas últimas se crean con fines rentísticos,



con la finalidad de buscar recursos que permitan financiar las necesidades esenciales del Estado.

Ahora bien, desde el punto de vista de la propiedad, son las entidades de gobierno general las que tienen la posibilidad de adquirir participaciones patrimoniales en las empresas, caso en el cual actúan como inversionistas, en

tanto que las empresas son las receptoras de la inversión y emisoras de los títulos respectivos que materializan la participación patrimonial; correlación que no es viable en sentido inverso.

1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO

CONCEPTO 20122000032041 DEL 09-11-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1926 Derechos en fideicomiso
		1.2	9308 Recursos administrados en nombre de terceros
		1.3	8355 Ejecución de proyectos de inversión
		1.4	4428 Otras transferencias
1	Subtema	1.1.1	Registro de recursos de los Planes Departamentales de Agua –PDA administrados a través del patrimonio autónomo FIA.
		1.2.1	Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-Subcuenta Colombia Humanitaria.
		1.3.1	Contabilización de los recursos transferidos del gobierno nacional provenientes del impuesto al cigarrillo.

Doctora
LUZ MERY HERRERA RODRÍGUEZ
Contadora
Alcaldía de San Cayetano

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003092-2, en la cual consulta la:

“Contabilización de los recursos (SGP Agua Potable) entregados al Consorcio FIA para el Plan Departamental de Aguas, rendimientos generados y pago de los gastos administrativos que descuenta el Consorcio.

Contabilización de los recursos entregados a través de Colombia Humanitaria sin situación de fondos para la construcción, mantenimiento y mejoramiento de vías dentro de la ola invernal que asoto (sic) al Municipio.

Contabilización de los recursos transferidos del impuesto al Cigarrillo”

Mediante comunicación telefónica, la entidad precisa que los recursos los transfiere el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Tratamiento de recursos de los Planes Departamentales de Agua (PDA) administrados a través del patrimonio autónomo FIA

En relación con los recursos para los Planes Departamentales de Agua (PDA) administrados a través del patrimonio autónomo FIA, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció en el numeral 1.2 del expediente 20103-141614 del 15 de marzo de 2010, dirigido a los doctores Luz Marina Molina Parra y Felipe González Páez, Gerente y Representante legal del Consorcio Financiamiento de Inversiones en Agua - FIA, respectivamente.

En cuanto a los gastos administrativos que descuentan el Consorcio, el numeral 28 del Procedimiento contable para

el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, establecen:

“28 COMISIÓN DE LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

(...)

Que la comisión la asuma directamente la entidad contable pública, caso en el cual se registra un gasto debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES y se acredita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES. El pago de la comisión se registra debitando la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Que la comisión la asuma el patrimonio autónomo y en ese sentido es un gasto del patrimonio autónomo. En este caso, el valor de la comisión queda contenido en la información suministrada por la sociedad fiduciaria, con base en la cual la entidad contable pública actualiza los derechos en fideicomiso”.

2. Tratamiento contable de los recursos provenientes del Fondo Nacional de Calamidades - subcuenta Colombia Humanitaria

Con respecto a los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades - subcuenta Colombia Humanitaria, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció mediante el expediente 201112-159743 del 30 de diciembre de 2011, dirigido a Helena del Pilar Caicedo Cuenca, Subsecretaria de Contabilidad de la Gobernación del Valle del Cauca.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Tratamiento de recursos de los Planes Departamentales de Agua (PDA) administrados a través del patrimonio autónomo FIA

Sobre este particular la Contaduría General de la Nación ya se pronunció al respecto en el numeral 1.2 del expediente 20103-141614 del 15 de marzo de 2010, dirigido a los doctores Luz Marina Molina Parra y Felipe González Páez, Gerente y Representante legal del Consorcio Financiamiento de Inversiones en Agua - FIA, respectivamente, pronunciamiento que le es aplicable al caso por usted consultado y del cual anexo la respectiva copia.

De otra parte, los gastos de administración que sean descontados directamente del patrimonio autónomo por el consorcio, se entiende que han sido asumidos por el patrimonio autónomo y en ese sentido es un gasto del mismo, valores que se encuentran incluidos en la información suministrada por la Sociedad Fiduciaria, con

base en la cual la entidad contable pública actualiza los derechos en fideicomiso.

Ahora, para efectos de la actualización de los derechos en fideicomiso, debe tener en cuenta lo siguiente: los mayores valores obtenidos respecto a los derechos registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, reconocido en el período contable. Mientras que los menores valores obtenidos, deben reconocerse debitando la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, previa disminución del ingreso por la utilidad, reconocido en el período contable.

2. Tratamiento contable de los recursos provenientes del Fondo Nacional de Calamidades - subcuenta Colombia Humanitaria

En relación a este punto, me permito informarle que la Contaduría General de la Nación atendiendo lo dispuesto en el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, mediante el expediente 201112-159743 del 30 de diciembre de 2011, pronunciamiento que le es aplicable al caso por usted consultado y del cual anexo la respectiva copia y puede consultarse en recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades - Subcuenta Colombia Humanitaria, y la contabilización de los bienes y obras derivadas de su ejecución.

El numeral 1.2.1 del mencionado concepto, señala: **“En la entidad pública administradora y ejecutora de los recursos.** En el momento en que la fiduciaria informe que ha efectuado los pagos ordenados por la entidad nacional o territorial con cargo a los recursos del encargo fiduciario que se encuentra a su nombre, esta última debe proceder a disminuir los recursos recibidos del FNC, mediante un débito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db). Igualmente debe informar sobre la ejecución de los recursos al FNC, para que esta proceda a actualizar sus registros contables.

Del mismo modo, la entidad nacional o territorial administradora y ejecutora de los recursos debe proceder a informar al FNC sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generan en el encargo



fiduciario, para que este último proceda a actualizar sus registros contables.

Igualmente, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos durante toda la vida del proyecto, lo cual se realizará en los diferentes momentos de la ejecución del mismo. Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta

9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN”.

3. Registro de recursos transferidos del impuesto al cigarrillo

En relación con los recursos del impuesto al cigarrillo que transfiere el Ministerio de Hacienda y Crédito Público con destino al deporte, me permito expresarle que a efectos de atender su consulta de manera puntual es indispensable que nos suministre copia de los documentos que definen la naturaleza, operatividad, e intervinientes en la transacción para establecer con claridad el tratamiento contable.

1930- Bienes recibidos en dación de pago

CONCEPTO 20122000022661 DEL 09-08-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1930 Bienes recibidos en dación de pago
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Distrito Capital de derechos fiduciarios recibidos en dación de pago

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	2436 Retención en la fuente e impuesto de timbre 4105 Tributarios
	Subtema		Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de las retenciones realizadas por las entidades que conforman su presupuesto anual, por concepto de estampillas “pro cultura” y “pro personas mayores”

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	4105 Tributarios 4110 No tributarios
	Subtema		Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de recursos provenientes de su participación en ingresos fiscales de carácter nacional (vehículos, registro, iva cedido de licores, iva al servicio de telefonía móvil, participación en plusvalía)

4	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1645 Plantas, ductos y túneles
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Distrito Capital de Bogotá de las plantas eléctricas utilizadas par la generación de energía de la entidad

Doctor
 JORGE CASTAÑEDA MONROY
 Contador General
 Alcaldía de Bogotá D.C.
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001263-2, la cual me permite atender en el sentido en que fue formulada:

1.- Solicita concepto sobre la viabilidad de utilizar la subcuenta 193004-Participaciones, de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, para el reconocimiento de los Derechos fiduciarios recibidos en pago por concepto de rentas por cobrar.

2.- Concepto sobre si es válido el tratamiento contable dado en el Distrito Capital a los descuentos por las estampillas distritales Universidad Distrital Francisco José de Caldas, Pro cultura y Pro personas mayores realizados por los entes públicos que conforman la Administración Central y los Fondos de Desarrollo Local del Distrito Capital, que no tienen tesorería propia y que sus operaciones de pago se canalizan a través de la Tesorería Distrital, el cual corresponde a la afectación de la subcuenta 243690 Otras Retenciones de la fuente, de la cuenta 2436-Retención en la Fuente e Impuesto de Timbre.

Para el caso de los entes descentralizados del Distrito Capital que poseen tesorería propia, solicitamos su concepto sobre si éstos deben aplicar la doctrina emitida mediante el concepto No. 20113-152880 del 19 de abril de 2011, es decir, utilizar la cuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-Recaudos a favor de terceros. O por el contrario, teniendo en cuenta la normativa vigente respecto a las tres Estampillas al ser catalogadas como Impuesto, el registro corresponde a la subcuenta 243690-Otras Retenciones de la cuenta 2436-Retención en la fuente e impuesto de timbre.

Si la respuesta de la CGN es afirmativa para reconocer contablemente el tema objeto de consulta en la cuenta 2436, solicitamos la posibilidad de crear la subcuenta "Estampillas".

En razón a que el Catálogo de Cuentas incorpora la subcuenta 411027-Estampillas dentro de los Ingresos No Tributarios cuenta 4110, pero de acuerdo con la normativa vigente, las Estampillas están consideradas como impuesto, solicitamos la viabilidad de crear en la cuenta 4105-Ingresos Tributarios, la subcuenta denominada Estampillas.

3.- Estudiar la posibilidad de crear la subcuenta denominada "Participaciones" en la cuenta 4110-No tributarios, para el reconocimiento de las participaciones que el Distrito

Capital tiene en algunos impuestos nacionales (De vehículos automotores, de registro, Iva cedido de licores, Iva al servicio de telefonía móvil, participación en plusvalía) de manera que a nivel auxiliar o de tercero se detallen internamente los diferentes conceptos. Es importante acotar que en la subcuenta 411025 solamente figura la participación correspondiente al transporte por oleoductos.

En caso que se considere que no es necesario crear la subcuenta anterior, solicitamos concepto sobre cuál debe ser el reconocimiento contable de las participaciones antes mencionadas.

4.- Emitir concepto sobre el tratamiento contable aplicable a las Plantas Eléctricas utilizadas en las entidades públicas para suplir en forma eventual el servicio de energía eléctrica bien sea cuando éstas se consideran bienes muebles o cuando dicho bien se encuentra incorporado a la estructura o dadas sus especificaciones solo funciona en el sitio donde fue instalada.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1.- Bienes recibidos en dación de pago - derechos fiduciarios

El párrafo 119 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece respecto al principio de medición que "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, (...)".

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles, acciones y participaciones recibidas por la entidad contable pública, en pago de créditos y préstamos a su favor, de conformidad con las normas legales.

El valor de los bienes recibidos en dación de pago debe incrementarse por concepto de los gastos necesarios en que se incurra para ponerlos en condiciones de utilización o enajenación".

La dinámica de la cuenta establece que ésta se acredita por "2- El valor de los bienes y derechos reclasificados a las cuentas correspondientes, cuando de conformidad con las normas se van a utilizar, administrar o explotar por la entidad contable pública". (Subrayado fuera de texto)..

El mismo instrumento normativo, expresa que la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, "Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario,



fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias". (Subrayado fuera de texto)..

De igual forma, el mismo catálogo determina que la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, "Representa el valor de los derechos fiduciarios originados en virtud de la celebración de contratos de fiducia mercantil, que dan al fideicomitente la posibilidad de ejercerlos de acuerdo con el acto constitutivo o la Ley". (Subrayado fuera de texto)..

2.- Estampillas

El artículo 1º del Decreto 479 del 30 de diciembre de 2005, emitido por la Alcaldía Mayor de Bogotá, D. C., establece que " Las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital de Bogotá serán agentes de retención de las Estampillas "PRO CULTURA" y "PRO PERSONAS MAYORES", por lo cual descontarán, al momento de los pagos y de los pagos anticipados de los contratos y adiciones que suscriban, el 0.5% por concepto de cada estampilla, del valor pagado, salvo en los convenios interadministrativos celebrados entre ellas" y el artículo 4 del mismo Decreto señala que "Las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital de Bogotá deberán presentar declaración mensual de los recaudos practicados por concepto de las Estampillas "Pro Cultura" y "Pro Personas Mayores". Estas declaraciones deberán presentarse en el lugar y plazos que fije la Secretaría de Hacienda y en los formatos que para tal efecto prescriba la Dirección Distrital de Impuestos. A ella deberá anexarse el respectivo soporte de pago o acta de ingreso según corresponda" (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE "Representa el valor que ha sido recaudado por los agentes de retención frente, a todos los pagos o abonos en cuenta que realicen, excepto en los casos en los cuales no deban hacerlo por expresa disposición legal".

Ahora bien, el CGC señala que la cuenta 4105-TRIBUTARIOS "Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (...)".

De conformidad con la citada normativa, el reconocimiento contable por concepto de Estampillas Pro Cultura y Pro Adulto Mayor en el Distrito Capital se reconocen en la cuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y

en la subcuenta 410590-Otros impuestos distritales, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

De acuerdo con la normativa descrita las retenciones por estampillas que realizan las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito se reconocen en la subcuenta-243690 Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Cuando la Tesorería recibe las órdenes de pago enviadas por tales entidades y dependencias de la Administración Central para el pago a proveedores, éstas se deben debitar de la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y en la contabilidad de la Secretaría Distrital de Hacienda se debe acreditar la misma subcuenta, por el valor determinado en las normas legales.

Una vez se realice la declaración de retención en la fuente, se debe reconocer un débito en la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y un crédito en la subcuenta 410590-Otros impuestos distritales, de la cuenta 4105-Tributarios, para reconocer estos ingresos pertenecientes a la Administración Central.

Es de anotar que el concepto 20113-152880, emitido por este Despacho no es aplicable a la situación consultada por el Distrito Capital, toda vez que se refiere a un escenario distinto, pues en ese caso la entidad que realiza la retención no hace parte del Presupuesto de la que recibe los ingresos, al paso que de ello no se deriva una Declaración Tributaria de Retención en la fuente. En su lugar, las entidades a que se refiere su consulta hacen parte del Presupuesto Distrital, de conformidad con el citado Decreto 479 del 30 de diciembre de 2005, e impactan las Declaraciones Tributarias de Retención en la fuente.

3.- Participación en ingresos tributarios y no tributarios

El párrafo 273 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala que "Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se clasifican según el hecho generador del tributo y recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo. También pueden clasificarse atendiendo a la jurisdicción a la cual pertenezcan en Nacionales, Departamentales, Distritales y Municipales".

Así mismo, el párrafo 274 del mismo Marco Conceptual, establece que "Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones".

Por su parte, el Capítulo I, del Título I, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, referente al catálogo General de Cuentas, expresa que “La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades contables públicas podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel”. (Subrayado fuera de texto)..

4.- Plantas eléctricas

Los párrafos 165 y 166 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, establece que “165. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año.

Ahora bien, el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define el término “Planta” indicando, entre otras acepciones, que éste se refiere a “Fábrica central de energía, instalación industrial (...) Piso bajo de un edificio (...) Central eléctrica”. (Subrayado fuera de texto)..

En ese sentido, el Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del Catálogo General de Cuentas, incluye la cuenta 1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, cuya descripción indica que “Representa el valor de las plantas, ductos y túneles adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye las plantas, ductos y túneles para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general”.

Cuando la normativa contable pública se refirió a “Plantas” estableció además subcuentas las “164501-Plantas de generación”, “164502-Plantas de Tratamiento”, “164506-Plantas de Producción”, entre otras.

Por ello el concepto 20115-153858, citado en su consulta, partiendo de la base de que se trata de una compleja estructura, estableció que “La Planta Eléctrica se debe reconocer en la subcuenta 164501-Plantas de generación, de la cuenta 1645-Plantas, ductos y túneles”, en el contexto de la respectiva consulta.

Ahora bien, el concepto 20114-153298 estableció que “El equipo de soldadura, taladro, percutor y la pulidora se deben reconocer en la subcuenta 165511-Herramientas y

accesorios, de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO. La planta eléctrica se debe reconocer en la subcuenta 165590-Otra maquinaria y equipo, de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO”, en el entendido de que se trata de una planta eléctrica como una unidad sencilla, que hace parte del equipamiento de contingencia, que difiere sustancialmente de una construcción para generación de energía.

CONCLUSIÓN

1.- Bienes recibidos en dación de pago - Derechos fiduciarios

Con base en las consideraciones expuestas, el Distrito Capital es responsable y autónomo para determinar conforme a la Ley y demás normas aplicables, así como a sus propias normas y políticas internas, la intención con la cual mantienen los derechos fiduciarios recibidos en dación de pago.

En esa medida, inicialmente el Distrito Capital debe reconocer los Derechos fiduciarios recibidos afectando la subcuenta 193090-Otros bienes recibidos en dación de pago, de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO.

Una vez se tome una decisión respecto de los derechos fiduciarios recibidos, la entidad puede mantenerlos en la subcuenta 193090-Otros bienes recibidos en dación de pago, de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, o reclasificarlos a las subcuentas 142403 Encargo fiduciario - Fiducia de inversión, o 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según corresponda con la decisión tomada.

2.- Estampillas

Las retenciones por estampillas que realizan las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito se reconocen en la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, toda vez que ellas se incorporan en las Declaraciones tributarias de Retenciones en la fuente.

Cuando la Tesorería reciba las órdenes de pago enviadas por tales entidades y dependencias de la Administración Central para el pago a proveedores, éstas se deben debitar de la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y en la contabilidad de la Secretaría Distrital de Hacienda se debe acreditar la misma subcuenta, por el valor determinado en las normas legales.

Una vez se realice la declaración de retención en la fuente, se debe reconocer un débito en la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y un crédito en la subcuenta 410590-Otros impuestos distritales, de la



cuenta 4105-Tributarios, para reconocer estos ingresos pertenecientes a la Administración Central.

3.- Participación en ingresos tributarios y no tributarios

Los recursos provenientes de la participación del Distrito Capital en ingresos fiscales de carácter nacional como los señalados en su comunicación, deben reconocerse en las subcuentas y cuentas que correspondan de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS, o 4110-NO TRIBUTARIOS, según la naturaleza del ingreso, y desagregarlos para efectos de control a través de cuentas auxiliares a partir del séptimo dígito. En las Notas a los Estados contables deberá hacerse la revelación pertinente en función de la materialidad de estos conceptos.

4.- Plantas eléctricas

El concepto 20115-153858 se emitió en el entendido que se trata de una Planta de Generación de Energía, razón

por la cual estableció que se reconociera en la subcuenta 164501-Plantas de generación, de la cuenta 1645-Plantas, ductos y túneles, y el concepto 20114-153298 se refiere a una planta eléctrica susceptible de reconocimiento en la subcuenta 165590-Otra maquinaria y equipo, de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO. En ese sentido, ambos conceptos se refieren a situaciones diferentes sin que se presente contradicción conceptual.

Así, las centrales eléctricas se deben reconocer en la subcuenta 164501-Plantas de generación, de la cuenta 1645-Plantas, ductos y túneles, mientras que las plantas de energía portátiles se reconocen en la subcuenta 165590-Otra maquinaria y equipo, de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO, de conformidad con la Doctrina Contable Pública señalada.

1960-Bienes de arte y cultura

CONCEPTO 20122000016201 DEL 31-05-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1960 Bienes de arte y cultura
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Empresa de Renovación Urbana, de los libros de investigación y consulta

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las licencias de software, definición de su vida útil y la amortización

Doctor
FRANCISCO JAVIER JÁCOME LIÉVANO
Gerente General/
Empresa de Renovación Urbana
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001002-2, la cual me permite atender en el sentido en que fue formulada:

1.- Libros y publicaciones

“Teniendo en cuenta que la Empresa viene adquiriendo libros de consulta, los cuales son utilizados en el desarrollo de sus actividades propias, como por ejemplo código del régimen de procedimientos tributarios, régimen del empleado oficial, guía del constructor; textos que deben ser actualizados permanentemente con el fin de que puedan brindar una mayor orientación y apoyo en las decisiones inherentes a la aplicación específica en cada una de las áreas respectivas.

Por tal razón, comedidamente solicitamos la siguiente consulta:

¿Cuál cuenta contable debo utilizar para ingresar las adquisiciones de estos libros?”

2.- Licencias

“¿Cómo se debe registrar en la contabilidad una adquisición de actualización de licencias de software con Vida útil finita como infinita?; teniendo en cuenta que las licencias deben actualizarse anualmente sin generar valor agregado, ni cambio de licencia, y por consiguiente estas siguen siendo las mismas que se adquirieron originalmente (las actualizaciones incluyen versiones de ese año y soporte técnico).

Como estas licencias se deben actualizar cada año, por lo tanto se deben amortizar dentro del año de su adquisición por consiguiente si se registra contablemente estas actualizaciones como un mayor valor del activo intangible, este iría incrementando el valor histórico indefinidamente, caso contrario si se registra en el momento de su actualización como un gasto pagado por anticipado, amortizándose mensualmente al gasto y no se aumentaría el valor histórico de cada licencia de software”.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Libros y publicaciones

Los párrafos 189, 191 y 195 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala respecto al Grupo 19- OTROS ACTIVOS, que: “189. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición,

destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.

191. Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización.

195. Para efectos de revelación, los otros activos se clasifican atendiendo la clase de bien, su condición, su naturaleza, así como su capacidad para generar beneficios o servicios futuros, en conceptos tales como: activos diferidos, bienes entregados a terceros, bienes recibidos en dación de pago, activos adquiridos de instituciones inscritas, bienes adquiridos en leasing financiero, bienes de arte y cultura e intangibles”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece que la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, “Representa el valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública con el propósito de decorar. Incluye los libros y publicaciones de investigación y consulta de la entidad contable pública, así como los de las entidades contables públicas que prestan el servicio de biblioteca”. (Subrayado fuera de texto)..

La dinámica de esta cuenta, señala que la misma se acredita cuando: “El costo del bien vendido, cedido o dado de baja”.

2. Licencias

El numeral 1º del Capítulo VI, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, referente al Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, señala que: “Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria



es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 7º del mismo Procedimiento, expresa que "La vida útil de los activos intangibles puede ser indefinida o finita. Es indefinida cuando no exista un límite previsible al período que se espera que el activo genere beneficios económicos futuros. Al contrario, la vida útil del activo intangible es finita cuando puede estimarse el período durante el cual la entidad contable pública recibirá beneficios económicos o un potencial de servicios". (Subrayado fuera de texto)..

De igual forma, el numeral 8º del mismo procedimiento, expresa respecto de la amortización de los activos intangibles, que: "Los activos intangibles con vidas útiles finitas se amortizan durante el lapso durante el cual la entidad contable pública espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios. En tanto que los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan.

El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil finita se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil estimada. Dicha amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda funcionar". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

1. Libros y publicaciones

Con base en lo señalado en las consideraciones expuestas, los libros y publicaciones adquiridos por la entidad deben reconocerse afectando el activo mediante un débito en la subcuenta 196007-Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, o 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR.

Una vez los libros y publicaciones sean considerados obsoletos o desactualizados deben retirarse del activo mediante un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS

ORDINARIOS, y un crédito en la subcuenta 196007-Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA.

2. Licencias

Corresponde a la entidad definir si las licencias adquiridas cumplen con los criterios para reconocerse como activo intangible, esto es que sean identificables, controlables y que generen beneficios económicos futuros para la entidad.

En caso en que cumplan los criterios para su reconocimiento como activo, corresponde también a la entidad establecer la vida útil del mismo con base en el lapso de tiempo durante el cual se esperan obtener los beneficios económicos futuros que se derivan de la licencia.

En caso de que el activo tenga una vida útil finita se amortizará durante ese lapso; así en el caso planteado en su comunicación, si la vida útil del activo es de un año, se amortizará durante ese año, y una vez se renueve la licencia, la anterior debe tener un valor contable de cero (0).

La amortización se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 534507-Licencias, de la cuenta 5345-AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES, o en las subcuentas denominadas "Depreciación y amortización" de la cuenta que corresponda de la Clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, según la actividad a la que esté asociada el intangible, y un crédito en la subcuenta 197507-Licencias, de la cuenta 1975-amortización acumulada de intangibles (CR).

Ahora bien, si la entidad considera que una licencia de software o cualquier otro activo intangible que cumpla con las condiciones para su reconocimiento como tal tiene vida útil indefinida, no deberá reconocer gastos por amortización alguna. En ese caso se deberá revelar en notas a los estados contables la cuantía y las razones por las que la entidad considera que tales activos tienen vida útil indefinida.

Por el contrario, en caso de que la licencia no cumpla con los criterios para su reconocimiento como activo, se debe reconocer mediante un débito en la subcuenta 511165-Intangibles, de la cuenta 5111-GENERALES, o 521164-Intangibles, de la cuenta 5211-GENERALES, según el intangible esté asociado a una actividad de administración o de operación.

1999- Valorizaciones**CONCEPTO 20122000009551 DEL 09-04-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1999 Valorizaciones
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las valorizaciones en bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación.

Teniente Coronel
 NELSON GUAIDIA AMEZQUITA
 Jefe de Oficina Contaduría General
 Ministerio de Defensa Nacional-Policía Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-000651-2, en la cual manifiesta: *“En aras de dar cumplimiento a lo enunciado en el Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto al registro de la valorización de la Propiedad Planta y Equipo, entre los cuales se encuentran los bienes de uso permanente sin contraprestación, me permito solicitar concepto a que subcuenta de la cuenta 1999 Valorizaciones se debe imputar dichos valores.*

Lo anterior teniendo en cuenta que analizado el Plan General de Contabilidad Pública no se establece claramente.”

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas así:

(...) **1999-VALORIZACIONES:** *“Representa el valor que corresponde al aumento neto del valor en libros de los activos determinado como resultado de la actualización, de conformidad con las normas técnicas. La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 3115-Superávit por Valorización ó 3240-Superávit por Valorización. (...)”*

(...) **3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN:** *Representa el valor del aumento neto del valor en libros de los activos, determinado como resultado de la actualización, de conformidad con las normas técnicas. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1999-Valorizaciones.”*

(...) **3240. SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN:** *“Representa el valor del aumento neto del valor en libros de los activos, determinado como resultado de la actualización, de conformidad con las normas técnicas. La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 1999-Valorizaciones.”*

Así mismo los numerales 19 y 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo de los bienes de uso permanente sin contraprestación, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública señalan:

(...) **19. REGISTRO DE LA ACTUALIZACIÓN:** *“Si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la subcuenta de la cuenta 1999-Valorizaciones, que identifique la naturaleza del bien actualizado y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115 Superávit por valorización o 3240-Superávit por valorización según corresponda. (...)”*

(...) **“25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.”** *Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general. (...) (Subrayado fuera de texto).”*



CONCLUSIÓN

Los bienes de uso permanente sin contraprestación son aquellos recibidos por la entidad sin que medie traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna y, tratándose de operaciones entre entidades del gobierno general, su reconocimiento como Propiedades, planta y equipo debe realizarlo la entidad que los utilice.

En consecuencia, los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación, una vez reconocidos por las entidades de gobierno general que los utiliza se someten al mismo

tratamiento que se define en el Régimen de Contabilidad Pública para las Propiedades, planta y equipo y por tanto su valorización se registra en la subcuenta de la cuenta 1999 VALORIZACIONES que corresponda a la naturaleza del bien objeto de valorización, y con igual criterio acreditando la subcuenta correlativa de la cuenta 3115 SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN. Para estos efectos, deberá diferenciarse a nivel de auxiliares, los registros correspondientes a este tipo de propiedades y revelarse lo pertinente en las Notas a los Estados contables.

CONCEPTO 20122000026331 DEL 19-09-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1999 Valorizaciones
		1.2	3140 Patrimonio de entidades en procesos especiales
		1.3	1695 Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr)
	Subtema		Reconocimiento contable por parte del DAS en Supresión de las valorizaciones, provisiones y del patrimonio

Doctora

MARLEN RUBIANO AVELINO

Subdirectora Financiera

Departamento Administrativo de Seguridad-DAS en

Supresión

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002683-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

- 1-¿Las valorizaciones de bienes inmuebles reconocidas en las subcuentas 199952-Terrenos y 19962-Edificaciones, se deben reconocer como un mayor valor del activo para las entidades en proceso de supresión?
- 2-¿El saldo de la subcuenta 311552-Terrenos y 311562-Edificaciones, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, se reclasifica a la subcuenta 314004-Supresión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, creada por la Contaduría General de la Nación?
- 3-¿Los saldos registrados en las provisiones para protección de propiedades, planta y equipo de terrenos y edificaciones a que cuenta contable se reclasifican?

Lo anterior, por cuanto al validar la información en el CHIP, las subcuentas en mención no son permisibles para movimiento contable.

Es de anotar que mediante correo electrónico, la Dra Andrea Valencia del área de contabilidad nos aclara que el valor que se reportaba en la cuenta 1999-VALORIZACIONES y la 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), corresponde al saldo inicial de la cuenta y no a movimientos contables por nuevas valorizaciones y provisiones.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1999-VALORIZACIONES: *“Representa el valor que corresponde al aumento neto del valor en libros de los*

activos determinado como resultado de la actualización, de conformidad con las normas técnicas”.

La dinámica de esta cuenta indica que se acredita con “(...) 3-La valorización correspondiente a los bienes que sean vendidos, cedidos o dados de baja”.

1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR): “Representa el menor valor de las propiedades, planta y equipo, resultante de comparar el exceso del valor en libros de los bienes sobre su valor de realización o costo de reposición”.

La dinámica de esta cuenta indica que se debita con: “(...) 3-El valor de la provisión en caso de retiro por venta, traslado, pérdida o baja del bien. 4-El valor de la disminución de la provisión al desaparecer la causa que la originó.”.

3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES: “Representa los valores reclasificados del capital fiscal, los resultados de ejercicios anteriores, los superávit por valorización de activos y donación, y la incorporación de bienes, derechos y obligaciones de las entidades contables públicas que entran en procesos de liquidación, supresión, fusión o escisión.

La contrapartida corresponde a las cuentas de patrimonio reclasificadas y a los pasivos trasladados”. (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se acredita con: “1-La reclasificación de los saldos de las cuentas del patrimonio al iniciarse los procesos de liquidación, supresión, fusión o escisión”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1-Para el caso del DAS en supresión, los saldos de las subcuentas de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, se

deben mantener reconocidos hasta tanto, los bienes producto de dichas valorizaciones sean vendidos, cedidos o trasladados a otras entidades, o sean retirados del servicio. Por tanto, para el caso consultado no hay lugar a reclasificar estos valores a la cuenta del activo que tiene asociada dicha valorización.

2-Los saldos de las cuentas del patrimonio de una entidad que se encuentra en un proceso especial como es la liquidación, supresión, fusión o escisión, se deben reclasificar a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3140 ó 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda. En consecuencia, para el caso del DAS, los saldos de las cuentas del patrimonio, incluyendo los saldos de las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, se deben reclasificar a la subcuenta 314004-Supresión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.

3-El saldo de las subcuentas que conforman la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), se debe mantener reconocido hasta tanto, los bienes producto de dicha provisión sean vendidos, cedidos o trasladados a otras entidades, retirados del servicio, o cuando desaparezca la causa que originó la provisión, razón por la cual no hay lugar a reclasificar estos valores a la subcuenta y cuenta del activo que tiene asociada la respectiva provisión.

No obstante, el saldo existente en la subcuenta 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), es objeto de reclasificación a la subcuenta 314004-Supresión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.

**2 PASIVOS****24- CUENTAS POR PAGAR****2453-Recursos recibidos en administración****CONCEPTO 20122000010031 DEL 16-04-12**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	2453 Recursos recibidos en administración
		1.2	5506 Cultura
		1.3	1420 Avances y anticipos entregados
	Subtema		Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura

Doctores

ORLANDO ANGARITA CHAPARRO

Contador

DIANA YAZMÍN MURCIA CASTILLO

Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá

Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-000790-2 en la cual solicita el procedimiento contable, que el Fondo Mixto para la promoción de la cultura y las bellas artes de Boyacá debe aplicar, para el reconocimiento de las transacciones relacionadas con el registro del Convenio de asociación suscrito con el Ministerio de Cultura.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Fondo Mixto para la promoción de la cultura y las bellas artes de Boyacá, entidad descentralizada del nivel territorial, suscribió el convenio de asociación No. 292 de 2012 con el Ministerio de Cultura con el objeto de, "Aunar esfuerzos humanos técnicos y financieros con el fin de procurar el fortalecimiento del Sistema Nacional de Cultura, en todas sus instancias, a través de la formulación y mejoramiento de herramientas tecnológicas y logísticas, la generación de procesos de participación y formación ciudadana, procurando el fortalecimiento institucional, la generación de herramientas de control social y la generación de espacios de convivencia, incluidos en los planes, programas y proyectos del Ministerio de Cultura ejecutados a través de la Dirección de Fomento Regional."

Así mismo, el contrato señala respecto de las obligaciones del Fondo como del Ministerio, "**SEGUNDA.**

OBLIGACIONES DEL FONDO, (...) 4. Propiciar formas y esquemas de organización, participación y logística que posibiliten el pleno desarrollo de las acciones del Ministerio de Cultura mediante, a) Apoyar los aspectos logísticos tendientes a facilitar el desarrollo de las diferentes reuniones relacionadas con el tema de fortalecimiento del Sistema Nacional de Cultura y sus espacios de participación. b) Apoyar las diferentes actividades culturales que se realicen conjuntamente con instituciones a nivel nacional, departamental y municipal. (...) 8. Efectuar apertura de Cuenta Bancaria específica a nombre el Convenio, (...). 12. Asumir integralmente la responsabilidad por la debida y oportuna inversión de los recursos transferidos para el desarrollo del convenio y presentar informes parciales cuando estos se requieran y un informe final tanto de gestión como financiero que serán soportes para el último pago. 13. A la liquidación del convenio si hubiere recursos financieros entregados por el Ministerio que no se ejecutaron, legalizaron o invirtieron en el cumplimiento del objeto, estos se deberán rembolsar a la cuenta del Tesoro de la Nación. (...)"

"**TERCERA.** OBLIGACIONES DEL MINISTERIO, (...) 2. Ejercer la supervisión del convenio a través del supervisor que se designe para tal efecto. "

"**CUARTA.** APORTES: Los aportes del presente convenio para efectos legales y fiscales lo constituye la suma de MIL QUINIENTOS ONCE MILLONES CUARENTA Y SIETE MIL

SETECIENTOS TREINTA Y CUATRO PESOS ((\$1.511.047.734) MONEDA LEGAL COLOMBIANA, así: I- APORTES DEL MINISTERIO: El presupuesto asignado por el MINISTERIO para el presente convenio es de MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y NUEVE MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y UN PESOS (\$1.469.837.341) MONEDA LEGAL COLOMBIANA. II. APORTES DE EL FONDO (Sic). EL FONDO aportará el valor de CIENTO TREINTA Y SIETE MILLONES TRESCIENTOS SESENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y SEIS PESOS (\$137.367.976) MONEDA LEGAL COLOMBIANA en especie (...). PARÁGRAFO PRIMERO. Los gastos operativos y de administración para el presente convenio corresponden al 7% (...)"

De conformidad con los términos del Convenio, son identificables los siguientes hechos económicos que ameritan el reconocimiento contable por la entidad contable pública que administra los recursos aportados:

Recepción por parte del Fondo, de los recursos del Ministerio

Registro aportes del Fondo al convenio

Desembolso de los recursos para ejecutar el convenio

Entrega de anticipos

Reconocimiento del porcentaje de administración cobrado por el Fondo

En relación con la normatividad contable pública, el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública señala los atributos y restricciones esenciales que caracterizan la información contable pública que permiten satisfacer las necesidades de información a los usuarios, de las cuales la razonabilidad es entendida como, "La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad."

Así mismo, el párrafo 119 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con el principio de contabilidad de la Medición, señala que "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativa (...)" (Subrayado fuera de texto)..

De acuerdo con las características del convenio éste se enmarca como un convenio interadministrativo, en donde los recursos recibidos del Ministerio de Cultura constituyen un pasivo para el Fondo, los cuales están definidos en la Norma Técnica relativa a los pasivos como, "202. Noción. Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de

hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal."

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN como, "Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras.

DINÁMICA

Se debita con: 1- El valor de los recursos reintegrados. 2- El valor de los recursos aplicados, de conformidad con lo pactado.

Se acredita con: 1- El valor de los recursos recibidos."

De igual modo, el CGC describe el Grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, como "En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas y a los términos del convenio, los recursos recibidos por el Fondo Mixto para la promoción de la cultura de Boyacá, corresponden a recursos entregados para administrar, toda vez que implica responsabilidad por la ejecución del objeto del convenio, que da origen a la suscripción de contratos y que deberá devolver los dineros no ejecutados, por lo que en consecuencia no constituyen ingresos para el Fondo.

Por consiguiente, el Fondo deberá reconocer contablemente los recursos recibidos mediante un débito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, lo anterior teniendo en cuenta que el Fondo debe mantener un control contable de los recursos recibidos del Ministerio de Cultura.

Es pertinente señalar que el Ministerio de Cultura deberá reconocer los recursos girados por cuenta del convenio en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN,



anotando que su saldo será conciliado periódicamente con el Fondo, a efecto de enviar el informe de operaciones recíprocas a la CGN.

Por otra parte, los recursos propios aportados por el Fondo al convenio, se registran como un Gasto público social, en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5506-CULTURA y como contrapartida la cuenta respectiva por la adquisición de bienes o servicios.

A medida que se van ejecutando los contratos de logística en desarrollo del convenio, el Fondo reconoce la disminución de los recursos recibidos del Ministerio, debitando la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, tratamiento que también aplica a los desembolsos para la adquisición de bienes. Corresponderá al Fondo definir los documentos soporte y la oportunidad para la legalización de los servicios contratados.

En relación con los anticipos entregados éstos deben reconocerse debitando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, acreditando la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; al legalizar los recursos entregados, debitará la subcuenta respectiva, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditará la

subcuenta correspondiente, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Respecto del porcentaje para gastos de administración señalados en el convenio para atender los gastos operativos y de administración, estos deberán ejecutarse con cargo a los recursos disponibles del convenio, afectando la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Ahora bien, en el evento que estos pagos afecten los recursos del Fondo, diferentes a los del convenio, podría realizarse el cruce de cuentas con cargo a la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, si es que la operatividad no permite el cargo directo a la cuenta 2453.

Por otra parte, si el Fondo no ejecuta la totalidad de los recursos recibidos por parte del Ministerio de Cultura, debe trasladar estos recursos a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional de acuerdo con lo establecido en el convenio; por lo tanto, deberá proceder a consignar el valor correspondiente a la cuenta del Banco de la República a nombre de la Dirección del Tesoro Nacional, reconociendo un débito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

**CONCEPTO 20121300016661 DEL 06-06-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA Y COMPLEMENTA EL CONCEPTO 20122000010031 DEL 16 04-12**

TÍTULO		1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	2453 Recursos recibidos en administración
		1.2	8355 Ejecución de proyectos de inversión
		1.3	2401 Adquisición de bienes y servicios
		1.4	1420 Avances y anticipos entregados
	Subtema		Reconocimiento por parte del Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá del convenio de asociación con el Ministerio de Cultura

Doctora
DIANA YAZMÍN MURCIA CASTILLO
Contadora
Fondo Mixto de la Cultura de Boyacá
Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado bajo el expediente 2012-550-001730-2 en el cual requiere aclaración al concepto 20122000010031 emitido a esa entidad el 16

de abril de 2012, relacionado con el tratamiento contable que el Fondo Mixto de Cultura debe aplicar para el registro de las operaciones desarrolladas durante la ejecución del

convenio interadministrativo celebrado con el Ministerio de Cultura, en particular a los siguientes aspectos:

1- ¿Cómo debe reconocer el Ministerio de Cultura los recursos entregados en desarrollo de este convenio al Fondo Mixto para efecto del informe de operaciones recíprocas? Y en qué momento registra el Ministerio la ejecución del convenio?

2- ¿Cómo deben reconocerse en el Fondo Mixto los bienes adquiridos con recursos del convenio y que no serán propiedad del Fondo?

3- En el concepto emitido al Fondo de Cultura, la CGN señala que para el reconocimiento de las erogaciones necesarias en desarrollo del convenio, deberá afectarse la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, cómo se explica este tratamiento contable si se tratan de bienes adquiridos que no son propiedad del Fondo?

4- Los avances entregados a los proveedores o contratistas que suministran bienes o servicios por cuenta de este convenio afecta la cuenta 1424-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS?

CONSIDERACIONES

En relación con su solicitud, en primer lugar permítame señalar que la regulación contable pública adoptada en el Régimen de Contabilidad pública, esta conformada por el Manual de procedimientos y por la Doctrina contable pública, que contiene, esta última, la interpretación a las normas contables en respuesta a las solicitudes de las entidades contables públicas; estas respuestas atienden, como bien lo señala en su solicitud, a situaciones específicas y características especiales de la entidad que las requiere, a la información aportada por la entidad solicitante y a circunstancias que se consideran al aplicar un concepto por parte de otra entidad.

CONCLUSIÓN

Expresado lo anterior, atendemos su solicitud en los siguientes términos:

1- Respecto de las cuentas a incluir en el informe de operaciones recíprocas, dado que el Fondo Mixto debe reconocer los recursos recibidos por cuenta del convenio como un pasivo, en tanto que la entidad que aporta los recursos debe registrarlos como un derecho, la reciprocidad se establece entre el rubro 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN que le corresponde al Fondo y la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN que le corresponde al Ministerio. En consecuencia se ratifica lo expresado en el concepto anterior, en los siguientes términos: *“Es pertinente señalar que el Ministerio de Cultura deberá reconocer los recursos girados por cuenta del convenio en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN*

ADMINISTRACIÓN, anotando que su saldo será conciliado periódicamente con el Fondo, a efecto de enviar el informe de operaciones recíprocas a la CGN.”.

Ahora, en cuanto al momento del reconocimiento de la ejecución del convenio, por parte del Ministerio de Cultura, éste debe hacerlo con ocasión de las operaciones y transacciones que ejecute el Fondo, mediante los cuales se descarga de responsabilidades por lo recursos y en consecuencia da progresivamente cumplimiento a sus obligaciones como ente ejecutor. En consecuencia, es indispensable que de parte del Fondo se establezca un permanente y oportuno flujo de información y documentación, a efectos de que el Ministerio pueda hacer el reconocimiento pertinente y expedito del convenio.

2- Aún cuando en el concepto emitido a esa entidad no está detallado el tratamiento contable aplicable a los desembolsos efectuados por el Fondo durante la ejecución del convenio, reiteramos lo expresado en conceptos emitidos por la CGN, según los cuales los bienes adquiridos con recursos del convenio que serán propiedad de la entidad aportante, en este caso el Ministerio de Cultura, deben ser registrados por el ejecutor del convenio controlando los activos y gastos en cuentas de orden deudoras de control y tratándose de pasivos e ingresos en cuentas de orden acreedoras de control.

3- En relación con el registro de las transacciones por la adquisición de bienes y servicios, es pertinente señalar; que si existe simultaneidad entre el pago y la adquisición, deberá acreditarse la subcuenta respectiva de la 1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con cargo a la subcuenta 245301 En administración, de la cuenta 2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN; en tanto que si ocurre primero la adquisición y con posterioridad se procederá al pago, deberá acreditarse la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, contra la 245301 En administración, de la cuenta 2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, entendiéndose que el Fondo celebra y ejecuta el convenio, dentro de sus competencias funcionales, para lo cual, si así lo estima necesario, podrá hacer distinción con respecto a los registros de las demás operaciones del Fondo, a nivel de auxiliares.

Posteriormente, al efectuar el pago, cancelará el pasivo de la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando finalmente compensada la disminución del pasivo mediante el cual se reconocen los recursos recibidos en administración, con la disminución de los recursos líquidos del convenio.

4- Respecto del tratamiento contable de los avances, es necesario distinguir dos momentos de la operación:



En primera instancia, al efectuar el avance, se deben reconocer los derechos de la entidad por los recursos entregados al tercero en la subcuenta respectiva de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, momento en el cual aún no es posible afectar la obligación con el aportante, por que ésta aún persiste; y en segunda instancia, cuando se cumpla a satisfacción por parte del tercero con la entrega de los bienes o la prestación de los servicios contratados, es viable descargar la obligación con el Ministerio, reconocida en la cuenta 2453 RECURSOS

RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, para lo cual procede el cruce con la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Con lo anterior se complementan los conceptos emitidos para el manejo de recursos recibidos en administración a través de convenios, y se ratifica y complementa el concepto 20122000010031 del 16 de abril de 2012.

CONCEPTO 20122000020051 DEL 09-07-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2453 Recursos recibidos en administración
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de Aguas de Buga S.A. ESP de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Regalías-FNR para proyectos de inversión en algunos municipios del Valle del Cauca

Doctora
GLORIA PATRICIA MONCADA RIVERA
Jefe de Contabilidad
Aguas de Buga S.A. ESP
Guadalajara de Buga, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002009-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable de los recursos recibidos por Aguas de Buga S.A. ESP del Fondo Nacional de Regalías para ejecutar tres proyectos de unos municipios del Valle del Cauca.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El parágrafo del artículo 1 de la Ley 756 de 2002, modificado por el Decreto 4923 de 2011, indica: "*Los recursos del Fondo Nacional de Regalías son propiedad exclusiva de las entidades territoriales y seguirán siendo recaudados y administrados por la Dirección General del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público*". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Consejo Asesor de Regalías mediante Acuerdo No.71 del 28 de diciembre de 2011, aprobó la ejecución de los proyectos del municipio de Guadalajara de Buga y Guacarí del Valle del Cauca y nombró como ejecutor de los mismos a Aguas de Buga S.A. ESP.

En lo relacionado con la normatividad contable pública, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el principio contable de Medición, señala: "*Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)*"

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el describe las siguientes cuentas así:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: "*Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias*".

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN:
"Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración."

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los recursos del Fondo Nacional de Regalías-FNR en liquidación son propiedad de las entidades territoriales. Por tanto, los recursos recibidos por Aguas de Buga S.A. ESP como ejecutora de los proyectos de inversión de los municipios corresponden a recursos recibidos en administración, los cuales se deben reconocer en la contabilidad de la ESP mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

El Municipio por su parte, debe reconocer un débito en la subcuenta 142402 -En administración, de la cuenta

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 14-DEUDORES, donde previamente causó la respectiva cuenta por cobrar contra el ingreso correspondiente.

En la medida en que se ejecuten los proyectos, la ESP disminuye los recursos en administración mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. A su vez, con la entrega de las actas de avance de ejecución por parte de la ESP, el Municipio procede a debitar la subcuenta y cuenta del gasto o activo correspondiente y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

2455-Depósitos recibidos en garantía

CONCEPTO 20122000037281 DEL 20-11-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	2455 Depósitos Recibidos en Garantía 2505 Salarios y Prestaciones Sociales Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la retención de la cesantías e intereses de Cesantías en cumplimiento del artículo 3 Decreto 2712 de 1999 de la Empresa de Renovación Urbana Francisco Javier Jácome Liévano

Doctor:
 FRANCISCO JAVIER JACOME LIEVANO
 Gerente General
 Empresa de Renovación Urbana Francisco Javier Jácome Liévano
 Bogotá - D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-5500-03169-2, mediante la cual manifiesta:

"Comedidamente me permito solicitar concepto relacionado con lo siguiente:

En el primer semestre de 2012, la Empresa hizo efectiva sanción disciplinaria de destitución a una funcionaria,

en cumplimiento de fallo disciplinario proferido por la Personería de Bogotá.

La Empresa de Renovación Urbana en el acto administrativo por el cual se liquidan las prestaciones sociales a la funcionaria destituida, y dando aplicación a lo establecido en el artículo 3° del Decreto 2712 de diciembre



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

30 de 1999, en su parte resolutive se retiene como medida cautelar los valores correspondiente a cesantías e intereses a las cesantías.

Contablemente estas partidas retenidas se encuentran registradas en la Cuenta 25 OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL 2505 SALARIOS Y PRESTACIONES

SOCIALES 250502 CESANTIAS 250503 INTERESES SOBRE LAS CESANTIAS.

Se pregunta:

¿Se deben mantener registradas estas partidas en la cuenta (Sic) contable 250502-Cesantías y 250503- Intereses a las cesantías, hasta que se dicte resolución de preclusión de la instrucción, o auto de cesación de todo procedimiento, o sentencia absolutoria, ó cual es el tratamiento contable que se debe manejar en estos casos?

Para su análisis se adjunta Resolución ERU No. 065 de junio 7 de 2012 y Resolución de la Personería de Bogotá PSI No. 055 de febrero 28 de 2012."

CONSIDERACIONES

El Decreto 2712 de diciembre 30 de 1999 del Gobierno Nacional, prescribe:

"Artículo 3º.- Retención y Pérdida del Auxilio de Cesantía. Los empleados públicos y trabajadores oficiales del orden territorial destituidos por faltas disciplinarias que puedan llegar a constituirse en delito contra la administración pública, de conformidad con el Libro Segundo, Título XV del Código Penal, no podrán recibir el auxilio de cesantía mientras no se les dicte resolución de preclusión de la instrucción, o auto de cesación de todo procedimiento, o sentencia absolutoria. Ver Fallo del Consejo de Estado 1872 de 2010"

En este sentido el Fallo 1872 de 2010 del Consejo de Estado sobre la retención del pago de cesantías establece: (...) El Gobierno Nacional expidió el Decreto 2712 de 1999 que en su artículo 3º previó medidas para proteger a la administración, permitiéndole efectuar la retención de las cesantías del servidor que es destituido como consecuencia de un proceso disciplinario cuando su conducta pueda llegar a constituir alguno de los tipos penales contemplados en el Título XV del Código Penal, de los delitos contra la administración pública. De acuerdo con lo anterior, el fin de la norma es preservar el interés general cuando la conducta del funcionario afecta el erario público pues, de esta manera, la administración puede contar con mecanismos jurídicos para asegurar

que parte de lo que le fue sustraído ilegalmente retorne al patrimonio del Estado, porque al empleador estatal no sólo le asiste el derecho a defender el patrimonio público sino que, correlativamente, tiene el deber legal de hacerlo para garantizar la moralidad administrativa. (...) no se requiere que se adelante el proceso penal inmediatamente por los hechos que dieron origen a la sanción disciplinaria de destitución sino que resulta suficiente, para que la administración pueda válida y jurídicamente retener las cesantías del trabajador, que los hechos por los cuales fue destituido se consideren como uno de los delitos previstos en el capítulo XV del C.P. (...)"

La Personería de Bogotá para la segunda Instancia en la Resolución PSI 055 de febrero 28 de 2012 por la cual se decide recurso de apelación, señala:

(...)

"En segundo lugar, la Contraloría Distrital en el auto 014 de mayo 31 de 2010 (fl. 59) imputa responsabilidad fiscal, indicando:

"Proceso de Adquisición, que las ERU, efectuó con fundamento en el correspondiente avalúo comercial en el que el valor de la casa prefabricada se estimó en el ítem "Construcciones" por \$14.701.400, valor que se incorporó, en el total de los \$196.145.200, cancelados al propietario, quedando discriminados los valores cancelados así (folio 25):

Item	Subtotal
Terreno	147.514.000
Construcción	14.701.400
Zona Dura	33.929.400
Tota/Avalúo comercial	196.145.200

Y en el fallo con responsabilidad fiscal 012 de junio 10 de 2011 (fl. 66) determinó:

"Proceso de Adquisición que la ERU efectuó con fundamento en el correspondiente avalúo comercial, en el que el valor de la Casa prefabricada se estimó en el ítem "construcciones" por \$14. 701.400 valor que se incorporó por total de \$196.145.200, cancelados al propietario.

Concluyendo que la suma de \$14.701.400 se constituye como el detrimento al patrimonio del Distrito, en la medida que efectivamente La citada casa, hacia parte de los activos de la ERU sin embargo al ser desmantelada, se produjo inevitablemente la pérdida innecesaria de dicho activo (fl. 72).

Al tratarse de un bien del Estado copia de la presente decisión se remitirá a la Fiscalía General de la Nación para lo de su competencia”

La Empresa de Renovación Urbana de Bogotá, en La RESOLUCIÓN No. 065 Junio 07 de 2012 por la cual se liquidan las prestaciones sociales a JIIDITH AMANDA RODRÍGUEZ FORERO, indica:

“(…)

CONSIDERANDOS

Que mediante Resolución N 041 de 2012, la Empresa de Renovación Urbana de Bogotá, D.C., hizo efectiva sanción disciplinaria de “destitución”, a la señora JUDITH AMANDA RODRIGUEZ FORERO, identificada con la cédula de ciudadanía número 51.865.477 de Bogotá D.C., en cumplimiento de fallo disciplinario proferido por la Personería de Bogotá.

(…)

Que a solicitud de la Dirección Corporativa y Control Interno Disciplinario, el Departamento Administrativo del Servicio Civil emitió el concepto DI-1376 calendarado el 29 de mayo de 2012 referente al pago de prestaciones sociales de los trabajadores del distrito y en el caso particular, sobre la retención del auxilio de las cesantías...

RESUELVE

(…)

ARTÍCULO TERCERO: Retener como medida cautelar, la suma de UN MILLONES TRESCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y NUEVE PESOS MCTE (1.359.499, 00) por concepto de cesantías e intereses, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de la presente Resolución.”

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas 2455 y 2505, así:

“2455 DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública, con carácter transitorio, para garantizar el cumplimiento de contratos que así lo establezcan. Además registra los depósitos que se deriven de procesos judiciales.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de la aplicación o las devoluciones parciales o totales que realicen los contratistas o depositantes.
- 2- El valor de las deducciones parciales o totales, de acuerdo con las especificaciones de los contratos.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los depósitos recibidos.
- 2- El valor deducido al momento de hacer los pagos a los contratistas

2505. SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las obligaciones por pagar a los empleados como resultado de la relación laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido por acuerdos laborales, de conformidad con las disposiciones legales.

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción. Cuando se trate de prestaciones que previamente debieron ser provisionadas, la contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El pago parcial o total de los salarios y prestaciones sociales.
- 2- Los traslados a los fondos administradores de cesantías.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de las liquidaciones de nómina por cada uno de los conceptos.
- 2- El valor trasladado de los pasivos por provisiones para prestaciones sociales.”

**CONCLUSIÓN**

Respecto a su pregunta, si se deben mantener las cesantías en las subcuentas 250502-Cesantías y 250503-Intereses sobre cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, hasta que se dicte resolución de preclusión de la instrucción, o auto de cesación de todo procedimiento, o sentencia absolutoria, este despacho se pronuncia así:

Teniendo en cuenta que la Empresa de Renovación Urbana de Bogotá mediante la RESOLUCIÓN No. 065 Junio 07 de 2012 por la cual se liquidan las prestaciones sociales con fines de proceder a su pago, al incluir en su artículo tercero, el retener como medida cautelar la suma de

UN MILLONES TRESCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y NUEVE PESOS MCTE (\$ 1.359.499,00) por concepto de cesantías e intereses, lo hace para garantizar al menos parcialmente, el resarcimiento por el eventual detrimento patrimonial, razón por la cual no puede continuar figurando un pasivo a título de cesantías e intereses cesantías. En consecuencia, contablemente estas partidas se deben reclasificar mediante un débito en las subcuentas 250502-Cesantías y 250503- Intereses sobre cesantías, de la cuenta 2505- SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, y un crédito en la cuenta 245590-Otros depósitos, de la cuenta 2455-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA.

29- OTROS PASIVOS**2905-Recaudos a favor de terceros****CONCEPTO 20122000023841 DEL 24-08-12**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la retención a título de contribución especial por contratos de obra pública, las correspondientes a estampillas (Pro-desarrollo fronterizo, Pro-hospitales y Adulto mayor), así como la retención por sobretasa bomberil

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
2	Tema	1.1	2425 Acreedores
		1.2	5808 Otros gastos ordinarios
	Subtema	1.1.1 1.1.2	Reclasificación de los saldos de incentivos por acciones populares eliminado este estímulo económico con la Ley 1425 de 2010 Reconocimiento contable de las sumas pagadas por concepto de acciones populares

3	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo 8347 Bienes entregados a terceros 1920 Bienes entregados a terceros 1970 Intangibles
	Subtema		Reconocimiento de bienes entregados en préstamo, en comodato o en administración
4	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la contraprestación económica en las concesiones de la red portuaria de transporte
5	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	5120 Impuestos, contribuciones y tasas 5220 Impuestos, contribuciones y tasas
	Subtema		Reconocimiento del pago de impuestos por concepto de alumbrado público y teléfono
6	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	5111 Generales 5211 Generales
	Subtema		Reconocimiento del gasto de administración o cuota de sostenimiento
7	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	5211 Generales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de INVIAS del mantenimiento de vías a cargo de entidades territoriales
8	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1510 Mercancías en existencia
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de INVIAS de las publicaciones para la venta



Doctora

SOLEDAD MATIZ PINZÓN

Coordinador Área de Contabilidad

Instituto Nacional de Vías-INVÍAS

Bogotá, D. C.

Me refiero a su comunicación con número de radicación 2012-550-0020172, en la cual, considerando las observaciones de la Contraloría General de la República y la Comisión Legal de Cuentas sobre la utilización de las cuentas de "otros", solicita estudiar la posibilidad de crear subcuentas para el registro de algunos conceptos que más adelante se detallan, para lo cual indica las subcuentas que están utilizando.

Sobre el particular, atendemos su solicitud, en el mismo orden planteado, indicando los códigos contables a utilizar y/o el procedimiento que debe adelantarse, toda vez que en algunos casos se evidencian problemas de registro:

1.- Subcuenta 243690-Otras retenciones

1.1 La retención a título de contribución especial por contratos de obra pública, las correspondientes a estampillas (Pro-desarrollo fronterizo, Pro-hospitales y Adulto mayor), así como la retención por sobretasa bomberil, deben registrarse en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, identificando a nivel de auxiliar, a partir del séptimo dígito del código contable, el concepto respectivo y cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta, debe revelarse en notas a los estados contables el origen y detalle de la partida. Lo anterior, considerando que estos conceptos no corresponden a retenciones en la fuente, entendidas estas últimas como el recaudo anticipado de un impuesto.

1.2 En relación con el Lucro cesante, no es claro en qué momento se genera una retención, por lo cual solicitamos ampliar la información sobre esta operación, con el fin de adelantar el estudio correspondiente.

2.- Subcuenta 246090-Otros créditos judiciales

Incentivos Acción Popular. La Corte Constitucional afirmó en sus Sentencias C 630 de 2011 y C-050/12 que el incentivo era "una herramienta que no formaba parte en sí del derecho, sino que constituía un medio para estimular su uso", refiriéndose a la Acción Popular y considerando que la Ley 1425 del 2010 eliminó el estímulo económico a las acciones populares. En este sentido, no procede el registro por este concepto a favor del demandante, en la subcuenta referida. En consecuencia, el saldo debe reclasificarse a la subcuenta 242590-Otros acreedores y cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta, debe revelarse en notas a los estados contables el origen y detalle de la partida.

3.- Subcuenta 192090-Otros bienes entregados a terceros y 192590-Otros bienes entregados a terceros

3.1 Bienes muebles entregados en calidad de préstamo. El Código Civil Colombiano en su artículo 2200 prescribe: "ARTÍCULO 2200. <DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso. Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa."

De otro lado, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en el numeral 25. Bienes de uso permanente sin contraprestación define: "La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)."

Analizadas las normas anteriores se concluye que:

Si los bienes muebles entregados en calidad de préstamo están en uso en una entidad pública de gobierno general, su valor se retira de las cuentas de activo conforme lo indica el numeral 25 del Procedimiento contable para el

reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo y el control de estos bienes se registra en cuentas de orden.

Si el bien fue entregado en calidad de comodato a una empresa, las subcuentas que se deben utilizar para el registro del bien y de la correspondiente amortización son: 192005-Bienes muebles entregados en comodato, de la cuenta 1920-Bienes entregados a terceros y 192505-Bienes muebles entregados en comodato, de la cuenta 1925-Amortización acumulada de bienes entregados a terceros (CR).

3.2 Software entregado en administración. Este concepto debe reclasificarse a la 197008-Software, de la cuenta 1970-INTANGIBLES y su amortización a la subcuenta 197508-Software, de la cuenta 1975-Amortización acumulada de intangibles (Cr), y revelar en notas a los estados contables la condición de ser administrado por un tercero.

4.- Subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado

De acuerdo con el numeral 12 del Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte, la contraprestación económica en las concesiones de la red portuaria se registra con un débito en la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-Ingresos no tributarios y un crédito en la subcuenta 411051-Concesiones, de la cuenta 4110-Ingresos no tributarios. Ahora bien, si los ingresos se reciben por anticipado, con el recaudo debe afectarse la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, y cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta, se debe revelar en notas a los estados contables el origen y detalle de la partida.

5.- Subcuenta 512090-Otros impuestos y 522090-Otros impuestos

5.1 Alumbrado público. El decreto 2424 de 2006 en su artículo noveno definió: "Cobro del costo del servicio: Los Municipios o distritos que hayan establecido el impuesto de alumbrado público podrán cobrarlo en las facturas de los servicios públicos, únicamente cuando éste equivalga al valor del costo en que incurre por la prestación del mismo. La remuneración de los prestadores del servicio de alumbrado público deberá estar basada en costos eficientes y podrá pagarse con cargo al impuesto sobre el servicio de alumbrado público que fijen los municipios o distritos."

5.2 Impuesto al teléfono: La Ley 97 de 1913 en su artículo 1 estableció: "Art. 1o.- El concejo municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales,

sin necesidad de previa autorización de la asamblea departamental:

(...)

i) Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica, de gas y análogos."

Este impuesto fue extendido a los demás municipios mediante la Ley 84 de 1915.

Los impuestos al alumbrado público y al teléfono deben contabilizarse en la subcuenta 512090-Otros impuestos o en la subcuenta 522090-Otros impuestos, según corresponda, y cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta, se debe revelar en notas a los estados contables el origen y detalle de la partida.

6.- Subcuenta 581090-Otros gastos extraordinarios

6.1 Cuota de administración. Según concepto No. 20118-157043, dirigido al Departamento Nacional de Planeación, expedido por la Contaduría General de la Nación, la cuota de administración, por tratarse de un gasto de administración, se registra en las subcuentas 511190-Otros Gastos y/o 521190-Otros gastos generales, de las cuenta 5111-GENERALES y 5211-GENERALES, según corresponda, debiendo habilitar códigos auxiliares para el control del concepto solicitado a partir del 7º dígito de dichas subcuentas y cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta, informar en notas a los estados contables el origen y detalle de la partida.

6.2 Intereses de mora en el pago de servicios públicos. Estos intereses deben registrarse en la subcuenta 580190-Otros intereses, de la cuenta 5801-Intereses.

7.- Subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios

7.1 Mantenimiento de vías a cargo de entidades territoriales. Este gasto se debe registrar en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES.

7.2 Incentivo acción popular. Remitiéndonos al análisis realizado sobre este mismo tema, en el numeral 2 de esta comunicación, el registro contable de las sumas pagadas por este concepto, cuando haya lugar, debe seguir registrándose en la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios, identificando a nivel de auxiliar a partir del séptimo dígito del código contable, el origen y detalles de la partida y cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta debe revelarse en notas a los estados contables cuando este valor supere el 5% del valor de la cuenta.

8.- Subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control y 891590-Otras cuentas deudoras de control

Publicaciones para la venta. El Catálogo General de Cuentas, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública cuando se refiere a la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA



la describe como: *“Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos (...)”*

Partiendo de lo definido en el Catálogo de Cuentas, las publicaciones para la venta deben estar registradas en la subcuenta 151004-Impresos y publicaciones, de la cuenta

1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, en el entendido de que la entidad para adquirirlas, debió haber incurrido en costos de diseño e impresión, los cuales recuperará en el momento de la venta. En consecuencia, consideramos que el registro en cuentas de orden es redundante.

CONCEPTO 20122000024671 DEL 31-08-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del municipio de Yopal de los recaudos de regalías por la extracción de materiales de construcción arena, cascajo y piedra

Doctora
MARTHA QUISHPI
Contadora
Yopal, Casanare

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación recibida vía correo electrónico, radicada con el No. 2012-550-002571-2, en la cual solicita se le indique el procedimiento a seguir, en el año 2012, para el registro de las regalías por extracción de materiales.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Contaduría General de la Nación mediante la Resolución 139 de marzo de 2012 eliminó las subcuentas 140108-Regalías y Compensaciones monetarias de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y 411010-Regalías y Compensaciones monetarias de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, respectivamente.

Al respecto, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala que la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS *“Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.”

La dinámica de esta cuenta define que se debita con: *“1- El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o persona natural. (...)”*. Y se acredita con: *“1- El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos.*

Por su parte, la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP, en respuesta a una consulta del municipio de Chaparral-Tolima, emitió el Concepto 038435-05 del 14 de diciembre de 2005 en cual se refiere, entre otros temas, al impuesto de arena, cascajo y piedra en los siguientes términos:

“Impuesto de arena cascajo y piedra.

Mediante sentencia C-221/97, la Corte Constitucional, declaró temporalmente exequible, hasta cinco años después de la notificación de la mencionada sentencia (edicto desfijado el 21 de mayo de 1997), la autorización a los municipios para crear el impuesto de extracción de arena, cascajo y piedra del lecho de los cauces de los ríos y arroyos, contenida en el literal a) del artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986. En la mencionada sentencia la corte resolvió:

Primero: INHIBIRSE de conocer de la constitucionalidad del literal c) del artículo 1º de la Ley 97 de 1.913, por carencia actual de objeto.

Segundo: Declarar EXEQUIBLE, en el entendido que las explotaciones de los recursos naturales no renovables requieren de licencia ambiental de acuerdo con las exigencias de la Ley 99 de 1993, y en forma temporal por un plazo de cinco años contados a partir de la notificación de la presente sentencia, el literal a) del artículo 233 del decreto 1333 de 1986.

Tercero: EXHORTAR al Congreso para que, en cumplimiento del deber impuesto por el artículo 360 de la Constitución, y con la libertad democrática que le es propia, defina en un plazo de cinco años, contados a partir de la notificación de la presente sentencia, el régimen de regalías de aquellos recursos naturales no renovables, cuya explotación aún no está sujeta al pago de la contraprestación exigida por la norma constitucional. Expedida durante este término la correspondiente norma legal, el literal a) del artículo 233 del decreto 1333 de 1986 será inexecutable, en caso de no haber sido derogado por la ley.

Cuarto: Una vez expirado el término señalado de cinco años, y en caso de que el Congreso no haya establecido el correspondiente régimen de regalías para la extracción de la arena, el cascajo y la piedra del lecho de los ríos, el literal a) del artículo 233 del decreto 1333 de 1986 será INEQUIBABLE, en el entendido de que entonces la extracción de la arena, las piedras y el cascajo de los ríos queda sometida al régimen general de regalías definido por el artículo 18 de la Ley 141 de 1994.

Toda vez que el régimen de regalías por la explotación de estos materiales fue definido por el Congreso hasta el 23 de julio de 2002 mediante la ley 756, posterior al plazo fijado en la sentencia, la extracción de arena, cascajo y piedra del lecho de los ríos y arroyos está sometida a regalías y no a impuesto. (Subrayado fuera de texto)..

Además, el Ministerio de Minas y Energía atendiendo una solicitud de la Alcaldía de Chia en relación con la distribución y ejecución de los recursos que recauda el Municipio por concepto de regalías de materiales de construcción en su comunicación 2012043560 expresó:

"(...) este Ministerio le informa que el Municipio debe consignar en la cuenta de ahorros de la Agencia Nacional de Minería No. 000629006 del Banco de Bogotá, los dineros pagados por los titulares mineros por concepto

de regalías de explotación de materiales de construcción y enviar a esa Entidad, un informe detallado con todos los soportes de las declaraciones de producción y liquidaciones de las regalías causadas desde el primero de enero de 2012, por cada uno de los títulos mineros que hayan cumplido con esta obligación.

De esta manera una vez realizado el recaudo de las regalías en mención, la Agencia realizará la transferencia de los dineros al Ministerio de Hacienda y comunicará al Departamento Nacional de Planeación para que este realice la correspondiente distribución."

Así mismo, en una reunión adelantada con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Departamento Nacional de Planeación, en el Despacho del Señor Contador General de la Nación en la cual se trató el tema objeto de esta consulta, nos informaron que está pendiente de reglamentar, por parte del Ministerio de Minas y Energía, el procedimiento operativo sobre las regalías directas a las que corresponde la extracción de arena, cascajo y piedra.

Para mayor ilustración de los conceptos emitidos por los Ministerios referidos anteriormente, adjuntamos a esta respuesta, copia de los mismos.

CONCLUSIÓN

Con base en las anteriores consideraciones se concluye que el reconocimiento de los recaudos de regalías por la extracción de materiales de construcción debe registrarse con un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

El reconocimiento del ingreso se realizará una vez el Ministerio de Minas y Energía defina el procedimiento operativo, el cual aclarará el tipo de ingreso que se causa, es decir, un ingreso por regalías y compensaciones o una transferencia.

En este sentido, cuando se conozca el procedimiento, la Contaduría General de la Nación revisará el Catálogo General de Cuentas para indicar las subcuentas y cuentas que deben utilizarse para el reconocimiento de este ingreso.



CONCEPTO 20122000025531 DEL 07-09-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable por parte del Instituto de Desarrollo Urbano –IDU- de los rendimientos financieros originados en trasferencias de la Secretaria de Hacienda y que son objeto de reintegro

Doctor
HÉCTOR URBANO
Profesional Especializado
Subdirección Técnica de Presupuesto y Contabilidad
Instituto de Desarrollo Urbano-IDU
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002541-2, mediante la cual solicita concepto, para determinar en qué subcuenta se deben contabilizar los rendimientos financieros que se originan por la transferencia de recursos que les entrega la Secretaria Distrital de Hacienda, rendimientos que se venían manejando en la subcuenta 242550-Excedentes Financieros y como para esta subcuenta no se encontraba reciprocidad; en una mesa de trabajo con la Secretaria Distrital de Hacienda se acordó manejarlos en la subcuenta 242702-Intereses créditos de bancos y otras obligaciones financieras.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

En lo referente a la normatividad contable, los párrafos 236, 237 y 239 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, señalan:

"9.1.2.7.-Otros pasivos

236. Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, (...)

237. Se reconocen por el valor recaudado y por el valor adeudado en cumplimiento de garantías.

239. Los otros pasivos se revelan en función de la titularidad de los recursos, la probabilidad de constituir ingresos y el cumplimiento de garantías"

El Catálogo General de Contabilidad Pública contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta así:

"2905. RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, (...) que deben ser reintegrados a estas, en los plazos y condiciones convenidos"

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el tratamiento contable por parte del Instituto de Desarrollo Urbano-IDU, de los rendimientos financiero generados por operaciones con transferencias de recursos de la Secretaria Distrital de Hacienda, que deban ser objeto de reintegro, debe realizarse mediante un débito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras y un crédito en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Las operaciones recíprocas, corresponden por una parte a la subcuenta 147090-Otros deudores, que debe registrar la Secretaria Distrital con la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, que debe afectar el Instituto de Desarrollo Urbano. En caso de que estas subcuentas superen el 5% del valor total de las cuentas respectivas, deberá hacerse la revelación pertinente en las notas a los estados contables.

CONCEPTO 20122000030171 DEL 25-10-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Gobernación del Valle de la cuota de auditaje que envían los Institutos Descentralizados y que el Departamento debe transferirla periódicamente a la Contraloría Departamental

Doctora
 CONSTANZA JIMÉNEZ TRUJILLO
 Contabilidad
 Gobernación Valle del Cauca
 Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo radicado con el No. 2012-550-003062-2, mediante el cual consulta el registro de la "(...) *auditaje de la Contraloría Departamental, que envían los Institutos Descentralizados y que el Departamento del Valle debe transferirla periódicamente a la Contraloría Departamental, a la fecha se está contabilizando de la siguiente manera: 5810901000 DB-2440140000CR Y la cuota de auditaje que le corresponde al Departamento del Valle y debe transferir a la Contraloría Departamental se contabiliza así 3105020102 DB - 24031515000 CR (...)*".

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El inciso 3° del artículo 272 de la Constitución Política de Colombia, establece: "*Corresponde a las asambleas y a los concejos distritales y municipales organizar las respectivas contralorías como entidades técnicas dotadas de autonomía administrativa y presupuestal*".

El tratamiento de la cuota de auditaje en la contabilidad patrimonial depende de forma como se encuentra organizada administrativa y financieramente la contraloría y la manera en que la Gobernación efectúa la asignación de los recursos en el presupuesto para atender su cometido estatal.

El Decreto 1805 de 2009, "*Por el cual se liquida el Presupuesto General del Departamento del Valle del Cauca, para la vigencia fiscal del año 2010*", en el *Título III del artículo 1, fija el presupuesto de ingresos de la Contraloría Departamental como un ente autónomo con*

ingresos corrientes derivados de tres fuentes: Recursos Departamento, Establecimientos públicos y Propios.

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, como: "el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la entidad contable pública, de conformidad con las disposiciones legales". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas, describe la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, como: "el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras". (Subrayado fuera de texto)..

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con: "1- El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o persona natural". Y se acredita con: "1- El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos".

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que la Contraloría Departamental figura como una entidad autónoma, con ingresos propios, la cuota de fiscalización y auditaje que por ley le transfiere la Gobernación y las entidades descentralizadas, se registra en la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje, de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y



TASAS, con contrapartida en la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR, y es objeto de reporte en el formulario de operaciones recíprocas.

Por su parte, la Contraloría Departamental debe utilizar para reconocer contablemente esta operación, la subcuenta 140161-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con contrapartida en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Ahora, los recursos consignados por las entidades descentralizadas en las cuentas bancarias de la Gobernación con destino al pago de la Cuota de fiscalización y auditaje, la Gobernación los debe reconocer en la contabilidad, mediante un débito a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, que se disminuye con el giro de los mismos a la respectiva entidad de control fiscal.

2910-Ingresos recibidos por anticipado

**CONCEPTO 20122000016461 DEL 04-06-12
ESTE CONCEPTO MODIFICA EL CONCEPTO 20084-112269 DEL 13-05-2008**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	2910 Ingresos recibidos por anticipado 4110 Ingresos no tributarios
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos recibidos por concepto de recaudo de pines

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8190 Otros derechos contingentes
		1.2	1407 Prestación de servicios
		1.3	2915 Créditos diferidos
		1.4	2910 Ingresos recibidos por anticipado
Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos recibidos por concepto de convocatorias para proveer empleos en entidades públicas	

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8190 Otros derechos contingentes
		1.2	1407 Prestación de servicios
		1.3	4390 Otros servicios
Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC de los recursos por uso de la lista de elegibles	

4	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a activos/Deudores
	Subtema	1.1.1	Estudio para la provisión de cartera producto del cobro del aporte y uso de la lista de elegibles

Doctora
 MARÍA CONSUELO ZAMBRANO MOSQUERA
 Directora de Apoyo Corporativo
 Comisión Nacional del Servicio Civil -CNSC
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001557-2, en la cual nos informa que producto de la Ley 909 de 2004, la Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC, elabora las convocatorias para los concursos de empleos públicos de carrera y conforma, organiza y maneja el Banco Nacional de Listas de Elegibles. Para adelantar el proceso de selección se calculan los costos de ejecución del mismo, y se financia con recursos de dos fuentes, una el aporte de la entidad estatal que requiere adelantar el proceso de selección y la otra el pago de la inscripción que el ciudadano interesado en participar cancela para la obtención de un código PIN.

En aplicación del Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, la CNSC ha registrado la venta de pines en la subcuenta 411015-Inscripciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS y el aporte de la entidad estatal en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, la cual se va amortizando en la subcuenta 411061-Contribuciones. Dado que el aporte de la entidad estatal debe surtir una serie de procesos administrativos, la cartera que se genera es registrada en la subcuenta 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Una vez provistos los empleos objeto de selección, nace el derecho para la CNSC de cobrar el uso de la lista de elegibles a la entidad estatal en el momento en que ésta la utilice, mediante la expedición del respectivo acto administrativo, momento en el cual la CNSC reconoce un débito en la subcuenta 140160-Contribuciones y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411090-Otros ingresos no tributarios. Es de anotar que este ingreso, no está asociado al costo de la convocatoria, razón por la cual no hace parte de su financiación.

Por lo anterior, solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. ¿Es correcto emplear las subcuentas 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS para el registro de la cartera que se genera por el aporte de la entidad estatal y el uso de la lista de elegibles; y la subcuenta 411015-Inscripciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS para registrar el recaudo de recursos por concepto de pines?

2. ¿Es pertinente el reconocimiento y registro de la provisión para este tipo de cartera, dado que la CNSC como consecuencia de un hallazgo de la Contraloría General de la República procedió a efectuar el cálculo y posterior registro de la provisión en la subcuenta 148012-Prestación de servicios, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR), y al momento de transmitir la información en el sistema CHIP se generó un error que indica que la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, no permite el reconocimiento de provisiones?
3. ¿Se deben liquidar intereses de mora? ¿Qué tasa se aplica, teniendo en cuenta que nuestros deudores son entidades públicas del orden nacional y territorial?
4. ¿Cuando el cobro se efectúa a través de Resoluciones con el simple hecho de notificarlas se constituye la cartera o es necesario que estén debidamente ejecutoriadas?
5. ¿En la presentación de esta información contable, se ha evidenciado que su revelación se da en algunos eventos en las subcuentas denominadas "Otros" que claramente superan el 5% de la cuenta principal. ¿Podría considerarse la autorización y creación de una codificación contable específica a los procesos de selección de empleos?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 30 de la Ley 909 de 2004, establece: *"Los concursos o procesos de selección serán adelantados por la Comisión Nacional del Servicio Civil, a través de contratos o convenios interadministrativos, suscritos con universidades públicas o privadas o instituciones de educación superior acreditadas por ella para tal fin. Los costos que genere la realización de los concursos serán con cargo a los presupuestos de las entidades que requieran la provisión de cargos.*

(...)

Las entidades que utilicen las listas de elegibles resultado de los concursos adelantados por la Comisión Nacional del Servicio Civil deberán sufragar los costos determinados por la citada Comisión". (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el artículo 74 de la Ley 998 de 2005, expresa: *"De conformidad con el artículo 45 del Decreto-Ley 760 de 2005 y para financiar los costos que se destinen para el fin allí establecido, la Comisión Nacional del Servicio Civil*



costrará, una suma equivalente a un salario mínimo legal diario para los empleados pertenecientes a los niveles técnicos y asistenciales, y de un día y medio de salario mínimo legal diario para los empleados pertenecientes a los demás niveles, a cargo de los aspirantes, como derechos que se causen por la participación en los concursos de ingreso en empleos de carrera administrativa o en ascenso en la misma. El recaudo lo hará la Comisión Nacional del Servicio o quien esta delegue.

Si el valor recaudado es insuficiente para atender los costos que genere el proceso de selección, el faltante será cubierto por la respectiva entidad que requiera proveer el cargo, de conformidad con lo señalado por el artículo 30 de la Ley 909 de 2004". (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, los actos administrativos expedidos por la CNSC, para efectos de la determinación el valor a pagar por parte de las entidades que requieren adelantar las convocatorias, señalan (Para ello se toma como ejemplo los artículos 1, 3 y 4 de la Resolución 4723 del 22 de diciembre de 2011):

"ARTÍCULO PRIMERO: Fijar la suma de (...), como valor estimado a pagar por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP, por el concurso abierto de méritos para proveer 179 cargos (...).

ARTÍCULO TERCERO: Notificar el contenido de la presente Resolución (...) informándole que contra ella procede recurso de reposición, el cual deberá interponerse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la notificación de la misma (...).

ARTÍCULO QUINTO: La presente Resolución contiene una obligación clara expresa y exigible, en consecuencia presta mérito ejecutivo".

En relación con los actos administrativos expedidos por la CNSC, para efectos de la determinación el valor a pagar por parte de las entidades para el uso de la lista de elegibles, señalan (Para ello se toma como ejemplo los artículos 3 y 4 de la Resolución 4568 del 29 de noviembre de 2011):

"(...)

ARTÍCULO TERCERO.- La presente resolución contiene una obligación clara, expresa y exigible; en consecuencia presta mérito ejecutivo (...).

ARTÍCULO CUARTO.- Notificar el contenido de la presente resolución (...) contra ella procede únicamente el recurso de reposición en vía gubernativa, el cual deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación de la misma. (...).

(...)

PARÁGRAFO 2°. Una vez se encuentre ejecutoriado el presente acto administrativo, la CNSC remitirá al (...) la información de contacto del elegible a quien en estricto orden de mérito le asiste el derecho a ser nombrado en el empleo objeto de provisión".

El artículo 3 de la Resolución 110 de 2011, por la cual se desagrega el presupuesto de ingresos y gastos de funcionamiento e inversión de la Comisión Nacional Del Servicio Civil, indica: "INGRESOS OPERACIONALES. Los ingresos presupuestales operacionales se clasifican en:

(...)

TASAS Y TARIFAS POR VENTA DE SERVICIOS.- comprende:

Valor a cargo de las entidades,

Venta de Pines

Venta de Lista de Elegibles"

Por su parte, la CNSC en reunión realizada con la Contaduría General de la Nación el día 29 de mayo de 2012, precisó que una vez efectuado el recaudo del PIN, el servicio no se presta inmediatamente a los ciudadanos, pues puede tomar más de una vigencia la ejecución de la convocatoria. Así mismo, respecto al aporte que debe efectuar la entidad estatal señaló que el pago es posterior a la expedición de la Resolución. En lo referente al uso de la lista de elegibles, se estableció que su cobro se efectúa mediante Resolución y que la misma genera una obligación, clara, expresa y exigible para la entidad estatal de pagar a la CNSC, los recursos señalados en la misma.

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 117, 119, 156, 267 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de

los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación (...)

(...)

9.1.1.3 Deudores

(...)

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio".

(...)

9.1.2.7 Otros pasivos

236. Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos de garantía en su calidad de garante.

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, (...)

(...)

267. El reconocimiento de los ingresos por venta de bienes se realizará cuando se haya transferido su titularidad y determinado en forma razonable la correspondiente contraprestación. Por su parte, los ingresos por prestación de servicios se reconocen cuando surja el derecho de cobro como consecuencia, de la prestación del servicio, imputándose al período contable respectivo.

296. Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos". (Subrayados fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO: "Representa el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan los períodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras".

Así mismo, la dinámica de la cuenta señala que se debita con: "1-El valor de los ingresos causados en cada ejercicio (...), y se acredita con: "1-El valor de los ingresos recibidos anticipadamente por los diferentes conceptos (...)".

2915-CRÉDITOS DIFERIDOS: "Representa el valor de los pasivos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de ingresos y afectan varios períodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como la inversión privada en los contratos de concesión de infraestructura de transporte de acuerdo con los informes presentados por el concesionario, y la prima en la colocación de bonos y títulos (...)".

Así mismo, la dinámica de la cuenta señala que se debita con: "1-El valor del ingreso que se reconozca durante el período (...)", y se acredita con: "1- El valor de los ingresos pendientes de aplicar en períodos futuros (...)".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, se concluye:

1.- TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS RECURSOS RECIBIDOS POR LA COMISIÓN NACIONAL DEL SERVICIO CIVIL-CNSC

1.1.- Recursos del proceso de convocatoria para proveer cargos públicos.

1.1.1. Recaudo de pines

Los recursos recibidos por la CNSC, producto del recaudo de los pines pagados por los ciudadanos que desean participar en los convocatorias para proveer empleos públicos, se deben reconocer con un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, toda vez que corresponden a partidas que generan un derecho por un evento que se producirá hacia el futuro; y en la medida en que la CNSC inicie la ejecución de la convocatoria, reconocer el respectivo ingreso mediante un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y como contrapartida un



crédito en la subcuenta 411015-Inscripciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

1.1.2. Aporte de la entidad estatal

En el momento en que la CNSC expida la Resolución para el cobro de los recursos a las entidades públicas que requieren adelantar la convocatoria para proveer empleos públicos, debe reconocer un derecho contingente, mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y un crédito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr), hasta tanto la resolución quede en firme.

Una vez, la Resolución se encuentre en firme, la CNSC debe reconocer el derecho mediante un débito en la subcuenta 140790-Otros servicios, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, e igualmente cancelar el registro en cuentas de orden. Lo anterior por cuanto la resolución señala que genera para la entidad estatal que solicita la convocatoria una obligación clara, expresa y exigible.

Ahora bien, en el momento en que la entidad estatal solicitante del servicio efectúe el giro de los recursos a la CNSC, esta última debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140790-Otros servicios, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, y alternamente, reclasificar el valor reconocido como crédito diferido mediante un débito en la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, toda vez que los recursos se giran con antelación a la prestación del servicio.

En la medida en que la CNSC preste el servicio, es decir inicie la ejecución de la convocatoria, debe reconocer el respectivo ingreso mediante un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios, de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

1.2 Recursos por el uso de la lista de elegibles

Teniendo en cuenta que de acuerdo con la información suministrada por la entidad, el uso de la lista de elegibles se realiza mediante resolución, en el momento de la

expedición de la misma se debe reconocer un derecho contingente, mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y un crédito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr), hasta tanto la resolución quede en firme.

Una vez, se encuentre en firme la resolución, la CNSC debe reconocer el derecho cierto mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 140790-Otros servicios, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios, de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS; y en el momento del recaudo de los recursos proceder a cancelar la cuenta por cobrar constituida.

2.- Respecto a si la CNSC debe provisionar la cartera generada producto del cobro del aporte y el uso de la lista de elegibles a la entidad estatal que requiere adelantar la convocatoria para proveer empleos públicos, es necesario que la CNSC establezca si se trata de servicios individualizables, en cuyo caso procede efectuar provisiones, y en caso contrario, no habrá lugar a su reconocimiento.

3.- En lo referente a los intereses de mora, le informamos que de conformidad con las funciones establecidas en la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación no es competente para definir si es viable el cobro de intereses de mora a las entidades públicas que le adeudan recursos a la CNSC, por cuanto este es un tema administrativo que debe definir la entidad de conformidad con las normas legales que le son aplicables en materia del cobro de estos recursos.

4.- El valor cobrado por la CNSC a la entidades estatales mediante la expedición de la Resolución, se debe reconocer en cuentas de orden contingentes, hasta tanto esta última quede en firme, y una vez se encuentre en firme se debe reconocer la respectiva cuenta por cobrar, de acuerdo con lo indicado en el numeral 1 de las conclusiones de esta consulta.

5.- Para los casos en los cuales se indica que la CNSC debe hacer uso de las subcuentas "Otros", se deben habilitar los respectivos códigos auxiliares a partir del séptimo dígito que permitan identificar cada concepto, e igualmente revelar en notas a los estados contables la información adicional que sea necesaria para una mejor comprensión de los mismos.

Es de anotar que con la expedición de este concepto, se modifica el procedimiento contable determinado en el concepto 20084-112269 del 13 de mayo de 2008.

CONCEPTO 20122000024011 DEL 27-08-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2910 Ingresos recibidos por anticipado
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte INVIAS de las consignaciones por concepto de permisos de carga extradimensionada

Doctora
 SOLEDAD MATIZ PINZÓN
 Coordinadora Área Contabilidad
 Instituto Nacional de Vías- INVIAS
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002381-2, mediante la cual informa que las consignaciones que realizan los usuarios correspondientes a permisos de carga extradimensionada por el valor equivalente a un número de días del año, se reconocen como ingreso no tributario, pero cuando los usuarios no utilizan el permiso en su totalidad solicitan que se les devuelva el mayor valor consignado, la misma se atiende sin que medie un acto administrativo, en el aplicativo SIIF-Nación, mediante un ING027 contabilizando un débito a la subcuenta cuenta 4195502-Ingresos no tributarios de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB), y un crédito a la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Por lo anterior, consulta si el registro es correcto, o si debe proceder a reclasificarlo disminuyendo la cuenta 4110-No tributarios, cuando el recaudo se ha realizado en la vigencia, o a la cuenta 4805-Ajuste de ejercicios anteriores, si es de vigencias anteriores, dado que la transacción no se ajusta exactamente a la utilización de la subcuenta 419502-Ingresos no tributarios de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB).

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación, en los siguientes términos: "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente

que se deriva de estos. El reconocimiento 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)..

Subsecuentemente, el Párrafo 120 respecto del principio de Prudencia, señala que "En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 152 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), al referirse a las normas técnicas de deudores, establece que estos "(...) representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)".

También, el párrafo 239 del Plan General de Contabilidad Pública, establece que "Los otros pasivos se revelan en función de la titularidad de los recursos, la probabilidad de constituir ingresos (...)".

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, como: "el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan los períodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras".

La dinámica de la cuenta señala que se debita con: "1- El valor de los ingresos causados en cada ejercicio. 2- El valor



de las devoluciones de ingresos recibidos por no haberse prestado el servicio o entregado la contraprestación correspondiente". Y se acredita con: "El valor de los ingresos recibidos anticipadamente por los diferentes conceptos".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye las consignaciones por concepto de permisos de carga extradimensionada deben reconocerse como un pasivo en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, toda vez que el importe está destinado a cubrir eventos susceptibles de causarse en el futuro.

En consecuencia, en la medida que el usuario haga uso del servicio, se causará el ingreso por retribución, de conformidad con los principios de devengo o causación y prudencia, debitando la respectiva subcuenta de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando

la subcuenta que corresponda de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, y simultáneamente, la disminución del reconocimiento inicial en la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, para cruzarlo con el importe cargado en la 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Al momento de realizar una devolución, se cancela el pasivo efectuando un registro débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, y un crédito en la cuenta y subcuenta del Grupo 11 EFECTIVO, que corresponda.

Por tratarse de una entidad circunscrita al SIIF, los registros deben efectuarse teniendo presente los procedimientos transaccionales y los registros a que haya lugar, establecidos de conformidad con la parametrización del SIIF, de forma tal que finalmente conlleven al procedimiento anteriormente definido.

3 PATRIMONIO

31- HACIENDA PÚBLICA

3140-Patrimonio de entidades en procesos especiales

CONCEPTO 20122000017531 DEL 14-06-12

CONCEPTO 20122000017531 DEL 14-06-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	3140 Patrimonio de entidades en procesos especiales
	Subtema	1.1.1	Registros contables para el DAS en supresión en la cuenta de patrimonio

Doctora
MARLÉN RUBIANO AVELINO
Subdirectora Financiera
Departamento Administrativo de Seguridad - DAS en
proceso de Supresión
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001326-2 mediante la cual solicita la creación, en el patrimonio, de la subcuenta "Supresión" para el DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE SEGURIDAD - DAS en supresión, considerando el cambio de estado de la entidad conforme lo definió el Decreto 4057 de 2011 en su artículo 1.

CONCLUSIÓN

Al respecto, le informamos que mediante la Resolución 276 del 5 de Junio de 2012 se creó la subcuenta 314004-Supresión y se modificó la descripción y dinámica de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, con base en las consideraciones y conclusiones del concepto 2012-550-000772-2 referido en su comunicación.

En consecuencia, el "DAS en supresión" debe realizar los registros contables pertinentes, según lo indica la dinámica de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, en lo que corresponda a lo definido en el Decreto referido en el primer párrafo de

esta comunicación, en relación con los traslados de los bienes, derechos y obligaciones a las entidades contables públicas designadas en esta norma, así como lo relativo a la reclasificación de los saldos de las cuentas patrimoniales, al cierre del ejercicio de 2011.

32- PATRIMONIO INSTITUCIONAL

3208-Capital Fiscal

CONCEPTO 20122000016211 DEL 31-05-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	3208 Capital fiscal
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los aportes patrimoniales de los asociados de TELEMEDELLÍN

Doctora

SANDRA MILENA ÁLVAREZ RAMÍREZ

Contadora

Asociación Canal Local de Televisión de Medellín

(Telemedellín)

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001031-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

1. Solicito su orientación en cuanto a la contabilización de aportes hecha por TELEMEDELLÍN, es decir, verificación de la cuenta en la cual se han venido contabilizando los aportes recibidos por concepto de capitalización. De no ser adecuada la cuenta utilizada, le solicito el favor de sugerirme la cuenta que debe ser manejada.
2. ¿Se deben reportar éstos aportes en operaciones recíprocas?, ¿Cuál es la forma correcta de reporte en el informe de operaciones recíprocas? (La forma en la cual no se generarían inconsistencias al cruzar la información).
3. ¿Es adecuado el informe de participación patrimonial que TELEMEDELLÍN viene generando?

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De acuerdo con la información suministrada en su comunicación, la Cláusula Segunda de los estatutos de TELEMEDELLÍN, señala que "El Canal Local de Televisión de Medellín TELEMEDELLÍN, es una asociación sin ánimo de lucro entre entidades públicas, sujeta a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género, y por las disposiciones legales que se dicten en materia de telecomunicaciones y especialmente por aquellas que reglamenten el servicio público de televisión local sin ánimo de lucro a su cargo". (Subrayado fuera de texto)..

La cláusula Octava de los mismos estatutos señala respecto a los Asociados, que "(...) Podrán ingresar otras personas jurídicas de derecho público debidamente autorizadas para el efecto, previa aceptación de lo Asamblea de Asociados, y celebrado un acuerdo sobre el compromiso o aportes iniciales del nuevo asociado y su naturaleza y forma de pago, con sujeción o las disposiciones".

Así mismo, la Cláusula novena relacionada con el patrimonio de la asociación, expresa que "El patrimonio de



TELEMEDELLÍN está conformado por todos los derechos y obligaciones de que es titular la asociación sin ánimo de lucro entre entidades públicas, Canal Local de Televisión de Medellín, TELEMEDELLÍN, 01 momento de iniciación de la vigencia de los presentes estatutos.

El patrimonio también se formará por los aportes iniciales que hagan nuevos asociados públicos, con el producto de los impuestos, tasas y en general, con el producto de las contribuciones que se le asignen, además se compondrá de los bienes que percibo por los servicios que preste, por el producto de los rendimientos y beneficios que obtengo en el ejercicio de sus actividades o por las donaciones o aportes que reciba". (Subrayado fuera de texto)..

De igual forma, la Cláusula trigésima primera, referente a la naturaleza de los derechos de los asociados, expresa que "La condición de asociados y los derechos que de ella se derivan, no conllevan facultad patrimonial alguna ni sobre los bienes de la corporación, ni sobre los incrementos patrimoniales o cualquier título. Tales derechos son de naturaleza estrictamente personal y sólo conceden las prerrogativas establecidas en los estatutos o en la ley". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, en materia contable el párrafo 119 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece respecto al principio de medición que "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, (...)".

De igual forma, el párrafo 242 del mismo instrumento normativo relacionado con las Normas técnicas relativas al Patrimonio, señala que "Los recursos para la constitución y desarrollo de la entidad contable pública están conformados por los aportes iniciales y sus incrementos directos, o como consecuencia de capitalizaciones originadas en actos jurídicos que le sean aplicables, y en las decisiones del máximo órgano corporativo de dirección, tratándose de las empresas". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 258 del mismo Marco Conceptual, establece que: "El Capital fiscal corresponde a los aportes otorgados para la creación y desarrollo de establecimientos públicos y demás entidades no societarias, y también la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales, como es el caso de los resultados del ejercicio, el patrimonio público incorporado

y las provisiones, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general, que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, los aportes patrimoniales de los asociados de TELEMEDELLÍN deben reconocerse afectando la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, en la medida en que la TELEMEDELLÍN está constituida como una entidad no societaria, dado que su patrimonio no se encuentra dividido en títulos participativos tales como acciones o cuotas o partes de interés social.

En consecuencia de lo anterior, los asociados de TELEMEDELLÍN deben reconocer sus aportes afectando los resultados del período en que se incurren como un gasto, al no constituirse como una inversión patrimonial que genere beneficios económicos por concepto de dividendos o participaciones.

Tales entidades deberán reconocer dichos aportes afectando la subcuenta 580809-Aportes a entidades no societarias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

Por lo anterior, el registro contable de los aportes a TELEMEDELLÍN no se constituye en una Operación que deba reportarse en el formulario GN2005_002_SALDOS_DE_OPERACIONES_RECIPROCAS, toda vez que enfrenta cuentas del Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental del aportante, con cuentas del Balance del receptor de los recursos, razón por la cual no se encuentra considerada en la tabla de reglas de eliminación de operaciones recíprocas.

Ahora, teniendo en cuenta que TELEMEDELLÍN ha venido reportando los aportes de los Asociados en la subcuenta 320401-Capital autorizado, de la cuenta 3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO, deberá reclasificarlos a la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, tal como se señaló en párrafos anteriores, debido a que su capital no está conformado por acciones. Es de señalar que la cuenta 3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO, es de uso exclusivo de las entidades cuyo patrimonio se encuentra dividido en acciones como es el caso de una sociedad anónima, una sociedad por acciones simplificada o una sociedad en comandita por acciones.

3225-Resultados de ejercicios anteriores**CONCEPTO 20122000020511 DEL 16-07-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	3225 Resultados de ejercicios anteriores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Fondo Especial de Vivienda de Santiago de Cali, de la utilidad o pérdida del ejercicio en cumplimiento de la Resolución 189 de 2010 vigente a partir del 01-01-11

Doctora

OLGA BOCANEGRA ANDRADE

Contador

Fondo Especial de Vivienda de Santiago de Cali

Santiago de Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su consulta radicada con el No. 2012-550-001975-2, en la cual manifiesta: "El Fondo Especial de Vivienda - Municipio de Cali, código 240176001 ha venido reclasificando el excedente y/o déficit del ejercicio en la cuenta Capital Fiscal código 320801. Capital Fiscal. Para dar aplicación a la Resolución No. 189 de 2010, comedidamente le solicito se sirva indicarme el procedimiento a realizar: La reclasificación a la cuenta 3225 Resultados ejercicios anteriores se debe hacer únicamente por el resultado de los años 2010 y 2011, y/o el valor reclasificar corresponde a la acumulación total de los años anteriores registradas en la cuenta 3208 Capital Fiscal."

Nos permitimos dar respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En primer lugar, es preciso remitirnos a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, respecto de la descripción de cuentas 3208-CAPITAL FISCAL, 3230-RESULTADO DEL EJERCICIO Y 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, antes de ser modificado por la Resolución 189 de 2010.

3208-CAPITAL FISCAL. "Representa el valor de los recursos que han sido otorgados en calidad de aportes para la creación y desarrollo de establecimientos públicos y demás entidades no societarias, y también la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales, como es el caso de los resultados del ejercicio, el patrimonio público incorporado y las provisiones, depreciaciones

y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general, que no estén asociados a la producción de bienes o a la prestación de servicios individualizables.

La contrapartida corresponde al tipo de recurso, bien o derecho recibido como aporte y las cuentas patrimoniales de las cuales se efectúen los traslados.

Dinámica. Se debita con: "1- El valor de la reclasificación del déficit del ejercicio anterior, al inicio del período contable, se acredita con:(...). 2- El valor de la reclasificación del excedente del ejercicio anterior, al inicio del período contable."

3225-RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES. "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 déficit no absorbidos, separando los resultados correspondientes a los ajustes por inflación.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 3230-Resultados del Ejercicio.

Dinámica: Se debita con: 1- El valor de las pérdidas o déficit acumulados. (...). Se acredita con: 1- El valor de las utilidades o excedentes que se encuentran a disposición del máximo organismo competente."

3230-RESULTADO DEL EJERCICIO DESCRIPCIÓN. "Representa el valor del resultado obtenido por la entidad



contable pública, como consecuencia de las operaciones realizadas durante el período contable, en desarrollo de las funciones de cometido estatal, diferenciando la parte correspondiente a los resultados por exposición a la inflación.(...)

Dinámica: Se debita con: (...)2- El valor del traslado a la subcuenta 322501-Utilidad o Excedentes Acumulados. 5- El valor de la reclasificación del excedente a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable. (...) Pérdida o déficit: Se acredita con: 1- El valor del traslado a la subcuenta 322502-Pérdida o Déficit Acumulados.(...)3- El valor de la reclasificación del déficit del ejercicio a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable."

Por otra parte, la Resolución 189 de 2010 que entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2011, dispuso que la cuenta 3225-RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES: "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 o de excedentes; al igual que el valor de las pérdidas o déficit no absorbidos, separando los resultados correspondientes a los ajustes por inflación.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 3230-Resultados del Ejercicio.

Dinámica: Se debita con: El valor de las pérdidas o déficit acumulados.(...) Se acredita con: 1- El valor de las utilidades o excedentes que se encuentran a disposición del máximo órgano social u organismo competente.

Cuenta 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO. Representa el valor del resultado obtenido por la entidad contable pública, como consecuencia de las operaciones realizadas durante el período contable, en desarrollo de las funciones de cometido estatal, diferenciando la parte correspondiente a los resultados por exposición a la inflación. (...)

Dinámica: Utilidad o Excedente: Se debita con: 1- El valor del traslado a la subcuenta 322501-Utilidad o Excedentes Acumulados, al inicio del período contable.(...). Pérdida o Déficit, se acredita con: 1- El valor del traslado a la subcuenta 322502-Pérdida o Déficit Acumulados, al inicio del período contable."(...)

Así mismo, los instructivos 011 de 2010 e instructivo 015 de 2011, relacionados con las Instrucciones para el cambio de vigencia 2010-2011 y 2011-2012 - REPORTE DE INFORMACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Y OTROS ASPECTOS DEL PROCESO CONTABLE, NUMERAL 3 - ASPECTOS PREVIOS PARA LA INICIACION

DEL PERIODO CONTABLE, 3.1- RECLASIFICACIÓN DE SALDOS, expresan que "(...) Igualmente, deben reclasificar el saldo o el excedente de las subcuentas 323001 Utilidad o excedentes del ejercicio, 323002-Pérdida o déficit del ejercicio (...) de la cuenta 3230-RESULTADO DEL EJERCICIO a las subcuentas 322501-Utilidad o excedentes acumulados, 322502-Pérdida o déficit acumulados de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, para las entidades del sector descentralizado por servicios, según corresponda (...)"

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que:

1) Antes de entrar en vigencia la Resolución 189 de 2010, el tratamiento contable para el traslado de las utilidades o pérdidas, debió efectuarse de la siguiente manera:

El valor registrado subcuentas 323001-Utilidad o excedente del ejercicio y 323002-Pérdida o déficit del ejercicio, de la cuenta 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO, trasladarlo a las subcuentas 322501-Utilidad o excedentes acumulados y 322502-Pérdidas o déficit acumulados de la Cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Simultáneamente, trasladar el saldo de las subcuentas 322501-Utilidad o excedentes acumulados o 322502-Pérdidas o déficit acumulados de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, a la subcuenta 320801-Capital Fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

2) Con la entrada en vigencia de la Resolución 189 de 2010, a partir del 1 de enero del 2011, el tratamiento contable, es el siguiente:

El valor de las subcuentas 323001-Utilidad o excedente del ejercicio y 323002-Pérdida o déficit del ejercicio, de la cuenta 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO, debe ser trasladado a las subcuentas 322501-Utilidad o excedentes acumulados, o 322502-Pérdidas o déficit acumulados de la Cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

En consecuencia, a partir del 1 de enero de 2011 no es procedente trasladar el excedente o pérdida a la cuenta de Capital Fiscal, por lo que la entidad debe reclasificar los valores trasladados a la subcuenta 320801-Capital Fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL correspondientes a los años 2010 y 2011, a las subcuentas 322501-Utilidad o excedentes acumulados, o 322502-Pérdida o déficit acumulados, según corresponda, y revelar esta situación en las notas a los estados contables.

CONCEPTO 20122000029571 DEL 17-10-2012

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	3225 Resultados de ejercicios anteriores
		1.2	3230 Resultados del ejercicio
		1.3	3215 Reservas
	Subtema		Utilización de la reserva, para la ampliación de cobertura del crédito y de los servicios del ICETEX-Ley 1002 de 2005

Doctor

WILSON EDUARDO PINEDA GALINDO

Director de Contabilidad

Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios
Técnicos en el Exterior "Mariano Ospina Pérez" (ICETEX)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002840-2, en la cual solicita: "Que se le indique el tratamiento contable para la ejecución de las reservas patrimoniales constituidas a partir de la Ley 1002 de 2005"

Lo anterior por cuanto, la entidad tiene incertidumbre en la dinámica que se le debe aplicar a las reservas relacionadas con el 40% para la ampliación de cobertura, dado que la utilización de esta reserva continúa formando parte de la estructura financiera del ICETEX, es decir, que se reemplazaría un activo por otro activo (efectivo por cartera), pero el tratamiento contable en cuentas patrimoniales no es muy claro.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 2 de la Ley 1002 de 2002, en lo relacionado con el objeto del ICETEX, indica: "El Ictex tendrá por objeto el fomento social de la educación superior, priorizando la población de bajos recursos económicos y aquella con mérito académico en todos los estratos a través de mecanismos financieros que hagan posible el acceso y la permanencia de las personas a la educación superior, la canalización y administración de recursos, becas y otros apoyos de carácter nacional e internacional, con recursos propios o de terceros (...)"

En razón a su naturaleza especial, el Ictex destinará los beneficios, utilidades y excedentes que obtenga, al desarrollo de su objeto. Para tal efecto creará una reserva patrimonial que se destinará de la siguiente forma:

1. El cuarenta por ciento (40%) para la constitución de reservas destinadas a la ampliación de cobertura del crédito y de los servicios del Ictex.

2. El treinta por ciento (30%) para la constitución de reservas destinadas a otorgar subsidios para el acceso y permanencia a la educación superior de estudiantes con bajos recursos económicos y mérito académico.

3. El treinta por ciento (30%) restante se destinará a incrementar el capital de la entidad". (Subrayado fuera de texto)..

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 245 y 251 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al superávit operacional, indica:

"9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

245. El superávit operacional se origina como consecuencia del reconocimiento de ingresos, gastos y costos relacionados con las funciones de cometido estatal, en un periodo contable, más los resultados de periodos anteriores que están disponibles. También incluye las partidas pendientes de las formalidades necesarias para ser capitalizadas y las constituidas con fines específicos, en cumplimiento de normas legales y estatutarias.

(...)

251. Para efectos de revelación, el superávit pagado está conformado por la prima en colocación de acciones y de cuotas o partes de interés social; el superávit operacional, por el resultado del ejercicio, el resultado de ejercicios



anteriores, los dividendos y participaciones decretados y las reservas (...)" (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3215-RESERVAS en el siguiente sentido: "Representa el valor de los recursos reclasificados de los resultados obtenidos por la entidad contable pública, con el fin de satisfacer los requerimientos legales o estatutarios, para fines específicos y justificados".

Así mismo, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: "1-El valor de la utilización de la reserva cuando se aplique a la situación que la originó e implique la disminución del patrimonio (...)"

CONCLUSIÓN

Las reservas se crean con las utilidades de las entidades, las cuales en lugar de ser distribuidas, son retenidas para el cumplimiento de un fin determinado. Al ser retenidas esas utilidades, significa que los recursos se orientarán al cumplimiento del objeto para el cual fue constituida dicha reserva.

Para crear la reserva, se hace una reclasificación de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES o 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO, a la cuenta 3215-RESERVAS.

Cuando se utiliza la reserva, en el caso que nos ocupa, para la ampliación de cobertura del crédito y de los servicios del ICETEX, en el momento de otorgar el crédito se reconoce el deudor y se disminuyen las cuentas del efectivo, sin disminuir con tal operación, el monto de la reserva patrimonial; toda vez que nos encontramos frente a un caso "sui generis", si se advierte que la ley pretende el fortalecimiento a largo plazo de los recursos para financiar el crédito, los cuales una vez otorgados son susceptibles de recuperación, formándose de hecho un esquema autosostenible y de crecimiento en la medida en que se efectúen nuevas apropiaciones con cargo a los resultados de vigencias posteriores .

En consecuencia, el ICETEX deberá tener un control administrativo que le permita identificar que créditos son otorgados con recursos retenidos y que corresponde a la reserva patrimonial y cuales con los recursos presupuestales corrientes apropiados para estos fines.

CONCEPTO 2012200038071 DEL 28-11-12

TÍTULO		1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	3235 Superávit por donación. 2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los recursos y de los rendimientos que forma parte del Fondo Patrimonial para financiar estudiantes de bajos ingresos.

Doctora
TERESA DURÁN CALDERÓN
Contador
Universidad Surcolombiana
Neiva - Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número No. 2012-550-003242-2, en la cual nos informa que el Consejo Superior Universitario, mediante acuerdo, estableció que las donaciones en efectivo que reciba la Universidad en dinero, deben generar una rentabilidad, por lo cual se

constituyeron certificados a termino con estos dineros, De igual manera se acordó que los rendimientos de estos certificados; son para constituir un Fondo Patrimonial, para bienestar universitario, básicamente para apoyo a los estudiantes de los estratos mas bajos. Estos rendimientos

por su naturaleza se llevan al ingreso contra el banco, pero tienen una destinación específica que se ejecutará en su momento y constituirán un gasto.

Por lo anterior, pregunta:

1. Es correcto reconocer estos ingresos en la cuenta del ingreso, o deben reconocerse en cuentas de orden teniendo en cuenta que el ingreso de cada año tiende a cero?
2. Presupuestalmente se registra en el ingreso o se lleva en recursos del balance?

CONSIDERACIONES

1. Tratamiento contable de los recursos que forman parte del Fondo Patrimonial

Los artículos 1, 2, 3 y 4 contenidos en el Acuerdo 025 del 2003, por el cual se crea el Fondo Patrimonial de Donaciones, señalan:

“ARTÍCULO 1. CREACIÓN. Crear el Fondo Patrimonial de donaciones con el objetivo de fomentar las donaciones a la Universidad Surcolombiana y generar recursos extraordinarios para subsidiar las matrículas de estudiantes de bajos ingresos, cuyos padres demuestren que no tienen ingresos superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente.

ARTÍCULO 2. RECURSOS. El Fondo se financiará con los recursos provenientes de las donaciones efectuadas por personas naturales y jurídicas (...)

ARTÍCULO 3. DE LOS INGRESOS. Los ingresos del Fondo estarán constituidos por los rendimientos de los bienes recibidos en donación (...)

ARTÍCULO 4. DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS. Los ingresos financieros del Fondo se destinarán a subsidiar las matrículas de estudiantes de pregrado de bajo ingresos que demuestren que su núcleo familiar no tiene ingresos superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente (SMLMV)”. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 119, 245 y 251 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al superávit operacional, indica:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de

los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas.

(...)

9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

(...)

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.

(...)

251. Para efectos de revelación, (...) el superávit donado comprende las donaciones en dinero, especie y derechos sin contraprestación económica” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN: “Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de entidades privadas, sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien o derecho recibido en donación”.

2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS: “Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1. Tratamiento contable de los recursos que forman parte del Fondo Patrimonial

De conformidad con la estrategia formulada en el Acuerdo expedido por la Universidad, se observa que existen dos



componentes fundamentales: El primero, corresponde a los recursos financieros provenientes de las donaciones recibidas, el cual constituye el Fondo Patrimonial propiamente dicho, y el segundo, los rendimientos generados por estos recursos, los cuales constituyen la fuente principal de financiación de las matrículas de los estudiantes de bajos recursos.

En consecuencia, los recursos recibidos por donaciones, se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 323501-En dinero, de la cuenta 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN; en tanto que los rendimientos deben acreditarse en la cuenta subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, si se advierte que el propósito de estos ingresos no es beneficiar a la Universidad, sino a los estudiantes amparados por el

acuerdo Universitario. El ingreso para la Universidad se materializa en la medida en que aplique tales recursos, a cubrir los importes a cargo de los estudiantes beneficiarios, por la prestación del servicio de educación que les imparte el alma Mater.

Es de anotar que para efectos de control y de suplir las necesidades de información del Fondo patrimonial, la entidad puede implementar el uso de auxiliares, a partir del séptimo dígito en la codificación contable.

Pregunta 2. Tratamiento presupuestal de los recursos del Fondo.

En lo referente al punto 2, le informo que dado que se trata de un aspecto presupuestal, este punto fue trasladado a la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

3255-Patrimonio Institucional Incorporado

**CONCEPTO 20122000028271 DEL 10-10-12
LA RESPUESTA NO. 3 MODIFICA EN LO PERTINENTE EL CONCEPTO 20115-154261 DEL 28-06-11**

1	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 2.1	3255 Patrimonio institucional incorporado Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
	Subtema		Reconocimiento por parte de FIDUAGRARIA S.A. de los bienes poseídos por Telecom y las Tele asociadas en liquidación y de los cuales se tienen serios indicios de pertenencia

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Revisión periódicamente la vida útil de los activos

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	5344 Amortización de bienes entregados a terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la amortización de bienes entregados a terceros en entidades del nivel nacional financieras de No depósito

Doctora
 CONSUELO HIDALGO DE AFANADOR
 Vicepresidente Financiera y Administrativa
 Sociedad Fiduciaria de Desarrollo Agropecuario S.A.-
 FIDUAGRARIA S.A.
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002799-2, en la cual solicita en relación con la consulta 20115-154261, algunas aclaraciones:

1. Reconocimiento de bienes poseídos por Telecom y las Telesociadas en liquidación.

Producto del convenio Interadministrativo suscrito entre Fiduprevisora, actuando en calidad de Liquidador de Telecom y las Tele asociadas en liquidación, y FONADE, fue realizado el inventario y avalúo de los bienes afectos a la prestación del servicio, bienes que en algunos casos no fue posible demostrar la propiedad, aún cuando sí, la posesión.

Respecto de estos bienes pregunta, ¿Es adecuado reconocerlos contablemente en cuentas de orden, aún cuando no se tenga la titularidad, por el valor del avalúo catastral, siendo éste el único valor relacionado que se puede conocer a la fecha?

2. Metodología a utilizar para el cálculo de la amortización de bienes entregados a terceros.

En respuesta a la consulta anterior la CGN expresó que *"Para efectos del cálculo de la amortización se debe tomar como base la vida útil restante de cada uno de los bienes establecida como resultado del proceso de individualización"*.

Algunos bienes entregados a terceros en este caso a Colombia Telecomunicaciones-COLTEL, según el avalúo practicado, fueron catalogados como obsoletos y con vidas útiles agotadas, sin embargo, aún siguen en servicio y su remuneración está incluida en la contraprestación a cargo de COLTEL. ¿Es posible modificar, la vida útil de los bienes para efecto del cálculo de la amortización, anotando que estos bienes serán transferidos al finalizar el contrato de explotación a Colombia telecomunicaciones?

3. Cuenta contable para el reconocimiento de la amortización de bienes entregados a terceros.

De igual manera en la consulta anterior la CGN señaló, *"(...) Es de anotar que dicha amortización se reconoce mediante un débito en la subcuenta 327006-Amortización de Otros Activos, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db) y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta*

1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (Cr)".

Al respecto solicita se evalúe la utilización de la cuenta 5344-AMORTIZACIÓN DE OTROS ACTIVOS y no la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES en aras de garantizar la adecuada asociación de ingresos y gastos en los resultados del Patrimonio Autónomo PARAPAT, considerando que:

1-"Mediante el contrato de explotación en su cláusula segunda se otorga a título oneroso a Colombia Telecomunicaciones S.A. E.S.P., para su explotación, el derecho de uso y goce exclusivo de los bienes que Telecom y las Tele asociadas en liquidación destinaban al servicio de comunicaciones.

2-Producto de lo anterior el PARAPAT recibe una contraprestación por parte de Colombia Telecomunicaciones S.A. E.S.P., la cual viene siendo reconocida como un ingreso generado por dichos activos, ya que producto de la evaluación realizada por esta Sociedad Fiduciaria se concluyó que a la luz de lo señalado en el contrato y los decretos que reglamentaron la liquidación, dicha contraprestación representa un ingreso en el negocio al generar flujos de entrada de recursos, que tienen como consecuencia el incremento de un activo, así como el incremento en el patrimonio de dicho fideicomiso, sin que los mismos provengan de aportes de capital.

3-De acuerdo con lo estipulado en el contrato de fiducia mercantil, una de las obligaciones de la fiduciaria es transferir a COLTEL como beneficiario, los bienes requeridos para prestar el servicio de telecomunicaciones, una vez se hayan pagado los pasivos de Telecom en Liquidación y las Tele asociadas en liquidación".

4. Necesidad de realizar avalúos posteriores

La actualización de los bienes, diferentes a propiedades, planta y equipo, utilizados en la prestación de servicios deben realizarse cada tres años?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades,



planta y equipo, de que trata el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública determina en el numeral 27. **"Bienes pendientes de legalizar.** Los bienes pendientes de legalizar corresponden a las propiedades, planta y equipo de la entidad contable pública cuya propiedad no ha sido formalizada.

Una vez legalizada la propiedad, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien legalizado y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien pendiente de legalizar, de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Adicionalmente, se debita la subcuenta 312530-Bienes pendientes de legalizar, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325530-Bienes pendientes de legalizar, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO y se acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO."

Para el reconocimiento de los bienes pendientes de legalizar, es pertinente mencionar lo expresado en la Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, párrafos 132, 136 y 137 del Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, en donde se expresa: "132. **Costo histórico.** Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. (...).

136. **Costo de Reposición.** Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. **Valor de Realización.** Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales."

2. Respecto de la vida útil de los activos para efecto del cálculo de la depreciación o de la amortización de éstos, los numerales 10 y 11 del Procedimiento relacionado con las Propiedades, planta y equipo, señalan: "10. **Años de vida útil de activos depreciables o amortizables.** La vida útil de un activo depreciable o amortizable debe definirse por parte de la entidad contable pública, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo. (...).

11. **Revisión de la vida útil.** La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio".

3. En relación con la contabilización de la amortización de bienes entregados a terceros, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en la descripción de la cuenta 5344-AMORTIZACIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, señala: "Representa el valor calculado para reconocer la disminución gradual del valor de los bienes entregados a terceros, como consecuencia de la pérdida de capacidad operacional originada en la utilización por parte de terceros.

Esta cuenta debe ser utilizada por empresas, siempre que los bienes no estén relacionados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1925-Amortización Acumulada de Bienes Entregados a Terceros (Cr). (...)"

4. El Procedimiento contable para el reconocimiento de los bienes de Propiedad, planta y equipo, en los numerales 20, y 21 determina: "20. **FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES.** La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo. No obstante, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo el valor en libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización, registrando su efecto en el período contable respectivo.

21. **EXCEPCIONES A LA ACTUALIZACIÓN.** No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo."

CONCLUSIÓN

1. Reconocimiento de bienes poseídos por Telecom y las Tele asociadas en liquidación.

Si con respecto a los bienes poseídos en su momento por esas entidades, se tienen serios indicios de pertenencia, éstos deben reconocerse en las subcuentas "(...) pendientes de legalizar" contenidas en las diferentes cuentas del grupo 16-PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, con crédito a la subcuenta 325530-Bienes pendientes de legalizar, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL

INCORPORADO y una vez formalizada la propiedad se reclasifica el bien a la subcuenta que identifique la naturaleza del bien pendiente de legalizar, y además, se debita la subcuenta 325530-Bienes pendientes de legalizar, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

En relación con el valor por el cual deben registrarse, como regla general los bienes y derechos se reconocen por el costo histórico, y al no contar con dicho valor se podrá suplir por el costo de reposición o el valor de realización, determinado por avalúo técnico. Si el avalúo catastral es representativo de alguno de estos criterios de medición, podrá utilizarse para efectuar el respectivo registro contable”.

2. Metodología a utilizar para el cálculo de la amortización de bienes entregados a terceros.

Conforme a lo expresado en las consideraciones, corresponde a la entidad revisar periódicamente la vida útil de los activos. Si las expectativas difieren de las estimaciones previas se debe fijar una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.

3. Cuenta contable para el reconocimiento de la amortización de bienes entregados a terceros.

De conformidad con la descripción de la cuenta 1925-AMORTIZACIÓN DE BIENES ENTREGADOS A

TERCEROS, ésta se utiliza para reconocer la pérdida de la capacidad operacional de los bienes, originada en la utilización por parte de terceros, y tiene como contrapartida las cuentas 5344-AMORTIZACIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y 327006-Amortización de otros activos, del grupo 32-PATRIMONIO INSTITUCIONAL.

Teniendo en cuenta que los equipos están generando un ingreso al PARAPAT y que la entidad se encuentra clasificada en el Nivel Nacional Financiera de no depósito y no como de Gobierno General, es viable la utilización la cuenta 5344-AMORTIZACIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Con lo aquí expresado se modifica en estos temas el concepto 20115-154261 del 28 de junio de 2011.

4. Necesidad de realizar avalúos posteriores.

El Régimen de Contabilidad Pública ha reglamentado que la actualización de los bienes de Propiedad, planta y equipo debe realizarse por lo menos cada tres años. No obstante, si la entidad valora un cambio significativo con respecto al costo de reposición o al valor de realización, deberá efectuar una nueva actualización. De otra parte, cuando los bienes tienen un valor histórico, individualmente considerado, menor a 35 salarios mínimos mensuales legales vigentes, o están ubicados en zonas de alto riesgo, se exceptúan de la actualización. Por tanto, cuando los bienes no se ajustan a los eventos de excepción anotados, deberán actualizarse en el período determinado por la norma.

4 INGRESOS

43- VENTA DE SERVICIOS

4390- Otros servicios

CONCEPTO 20122000019121 DEL 27-06-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	4390 Otros Servicios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del INVIMA de los ingresos recibidos por suministro de servicios de información solicitada al banco de datos

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 1.2	Principios de contabilidad/Devengo o causación Norma técnicas relativas a pasivos/Cuentas por pagar
	Subtema		Reconocimiento por parte del INVIMA de los contratos de prestación de servicios con independencia del lleno de las formalidades para el pago



Doctora

MARTHA ISOLINA PADILLA ARIZA

Contador Responsable del Sistema Contable

Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y

Alimentos-INVIMA

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001945-2, mediante la cual solicita que sea evaluada la pertinencia de creación de códigos contables, para reconocer los ingresos por bases datos, valores que son registrados en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS; y las cuentas por pagar a contratista, que actualmente se registran en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, toda vez que superan el 5% del valor total de la cuenta.

Según conversación telefónica, la contadora de la entidad informa que la subcuenta requerida en la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, es para controlar el valor de los honorarios correspondiente al saldo de contratos de prestación de servicios ya ejecutados que carecen de formalidades que impiden su pago.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Ingresos por servicios información.

El Artículo Segundo de la Resolución 020966 de 1999 del Instituto Nacional De Vigilancia De Medicamentos Y Alimentos "INVIMA", establece que "El costo de los servicios de información solicitada al Banco de Datos del Instituto Nacional de Medicamentos y Alimentos-INVIMA-directamente por los usuarios, tendrá un valor básico de Cuarenta mil pesos (40.000) no reembolsables, (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable, los párrafos 119, 264 y 281 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"8. Principios de Contabilidad Pública (...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas.*

(...)

9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

(...)

281. *Los otros ingresos comprenden flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluye también los ingresos por partidas de carácter extraordinario".*

De otra parte, el Catálogo General de Contabilidad Pública contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS, como: *"el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, provenientes de la prestación de servicios no relacionados en las cuentas anteriores.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1407-Prestación de Servicios, según corresponda".

2. Registro de cuentas por pagar a contratistas.

El párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: *"Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo"*. (Subrayado fuera de texto)..

También, el párrafo 224 de la citada norma contable, en lo relativo a las cuentas por pagar, indica 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. (...). Las cuentas por pagar se registran en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las*

obligaciones correspondientes, (...). (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Ingresos por servicios de información.

Contablemente no es viable que el Instituto Nacional De Vigilancia De Medicamentos Y Alimentos "INVIMA" reconozca en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios de la cuenta

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, los ingresos recibidos por el suministro de servicios de información solicitada al Banco de Datos, toda vez que se pierden los propósitos de clasificación conceptual de la información contable, considerando que el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, contiene la subcuenta para reconocer de manera individual dicho concepto en la subcuenta 439005-Servicios informativos de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Así mismo, se debe revelar por medio de notas, la información adicional que sea necesaria para una adecuada

interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad económica, social y ambiental de la entidad contable pública, que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables.

2. Registro de cuentas por pagar a contratistas.

Con independencia de las formalidades que impiden el pago del servicio recibido de los contratos de prestación de servicios, desde la perspectiva contable y en particular del principio de causación nos impone para las entidades contables públicas la obligatoriedad de registrar contablemente todo hecho financiero, económico y social cuando surja la obligación.

Así las cosas, el hecho que determina el registro de una obligación contable corresponden al momento en que se reciben a satisfacción los servicios prestados por terceros de buena fe, registrando el correspondiente pasivo en las subcuentas que correspondan en cuentas por pagar.

Teniendo en cuenta lo anterior, no procede la creación de una subcuenta específica, toda vez que el control se debe efectuarse a partir del registro en el balance.

48-OTROS INGRESOS

4808-Otros ingresos ordinarios

CONCEPTO 20122000000691 DEL 24-01-12			
---	--	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	4808 Otros ingresos ordinarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la UNAL en las cuentas de actividad de los bienes y servicios recibidos en donación

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos sociales y ambientales/Costo Histórico
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la UNAL del IVA facturado como mayor valor del costo de los bienes recibidos en donación

Doctora
 LESLIE NORIED ANDRADE MORENO
 División Nacional de Contabilidad
 Universidad Nacional de Colombia-UNAL
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2011-550-1189705-2 mediante la cual solicita aclaración sobre el reconocimiento contable de bienes y servicios recibidos a título gratuito, sobre los cuales la Universidad expide certificación para el donante. Para conocer el tratamiento de estos hechos, la universidad se remite a un concepto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y un pronunciamiento de la DIAN sobre este tema, así como a lo definido en el Código Civil sobre las donaciones. Así mismo, adjunta las resoluciones de aceptación, por parte de la universidad, de las mencionadas donaciones.

Las donaciones a que se refiere su consulta son:

1. Donaciones de servicios:

La Universidad recibe servicios a título gratuito en los siguientes casos:

- a) Servicio de alojamiento de personal para la ejecución de proyectos sociales organizados por la universidad, donado por el Hotel el Dorado de San Andrés.
- b) Servicio de incineración de residuos en peligro de riesgo químico y biológico, realizada por la empresa de incineraciones B.O.K. S.A. E.S.P.

En este caso, la Universidad menciona en su comunicación que el Código Civil en el artículo 1453 define entre otros aspectos que “Los servicios personales gratuitos no constituyen donación, aunque sean de aquellos que ordinariamente se pagan” (...) y advierte, en relación con el artículo 1455, que si bien no se aumenta su patrimonio con esta donación, en el evento que no se realice, la entidad tendría que pagar este servicio, lo que implicaría pagos adicionales.

En este mismo sentido, se refiere al concepto emitido por la DIAN, el cual indica que los servicios no se catalogan como donación para efectos de los beneficios tributarios establecidos en la ley.

Así mismo, referencia el concepto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, del cual resalta: “Si una entidad recibe donaciones en dinero o en especies para desarrollar su objeto social como sería el de la utilización de estos bienes o la incorporación de los mismos en el ciclo de actividades operacionales de la entidad, estas donaciones se contabilizan como un ingreso y a su vez, la distribución de los mismos se registran como gastos”.

2.- Tratamiento contable del IVA de las donaciones

La Universidad recibe donaciones de bienes que no constituyen activos fijos, como es el caso de la

donación de Global de Pinturas, representada en aerosoles de pinturas, por la cual la empresa emite una factura que incluye de forma discriminada el IVA, del cual la universidad no puede solicitar como devolución, por cuanto no está efectivamente pagado y no es responsable de IVA. En consecuencia pregunta si se debe reconocer como un mayor valor del bien recibido o, como un gasto o costo de impuestos.

De otra parte, según información telefónica obtenida de la profesional que suscribe la consulta, los bienes y servicios recibidos a título gratuito, fueron consumidos en cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la Universidad, así: a) en las actividades misionales de la Universidad, como es la “Extensión” para la presentación de la orquesta filarmónica nacional en San Andrés; b) en la desaparición de material residual, que significaba riesgo biológico, originado en el Hospital San Juan de Dios, que está cerrado, y; c) el uso de las pinturas, por parte de los estudiantes, de los programas de arquitectura.

Por lo anterior, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Por mandato del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, se le asignaron al Contador General de la Nación las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance General de la Nación, determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país para el sector público, y emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Código Contencioso Administrativo establece:

ARTÍCULO 25. CONSULTAS. El derecho de petición incluye el de formular consultas escritas o verbales a las autoridades, en relación con las materias a su cargo, y sin perjuicio de lo que dispongan normas especiales. (Subrayado fuera de texto)..

1. Donaciones de servicios

La normativa contable pública, en los párrafos 118, 119, 167, 247, 251, 295 y 296 del Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala:

En relación con los Principios de Contabilidad Pública:

“118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por

circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables.

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. (...). (Subrayado fuera de texto)..

Y respecto de las Normas Técnicas relativas a las Propiedades, Planta y Equipo y las relacionadas con el Patrimonio, define:

"167. Los bienes recibidos en permuta se reconocen por el precio pactado y los bienes recibidos en donación por el valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, el estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes." (...).

"247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso." (...).

"251. Para efectos de revelación, (...) el superávit donado comprende las donaciones en dinero, especie y derechos sin contraprestación económica. (...)". (Subrayado fuera de texto)..

2. Tratamiento contable del IVA de las donaciones

Además de las anteriores consideraciones, se deben analizar las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y costos de producción que en los párrafos 132, 295 y 296, definen:

"132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico

será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico." (...).

"9.1.4.4 Costos de producción

295. Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.

296. Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos".

CONCLUSIÓN

1.- Donaciones de servicios

Teniendo en cuenta que los bienes y servicios recibidos en donación fueron consumidos en el desarrollo de las funciones de cometido estatal, incluyendo lo que corresponde a los residuos biológico del Hospital San Juan de Dios que fue cerrado, la Universidad Nacional debe reconocerlos al costo histórico, como un ingreso y un gasto de manera simultánea, es decir, a través de las cuentas de resultado que correspondan.

Para este propósito registra un débito, al tipo de gasto o costo, si se trata de la prestación de servicios individualizables, relacionado con cada actividad en la que se utilizó el bien o servicio y un crédito, a la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Si la incineración se hubiere realizado en condiciones normales de funcionamiento del hospital, éste último lo registraría como costo, pero como es la Universidad quien lo reconoce, se considera gasto. En ningún caso estas donaciones se consideran patrimonio.

En este sentido, es preciso advertir que se registra como costo el valor del bien o servicio que se relaciona directamente con la prestación de servicios individualizables, que correspondan al desarrollo de las funciones de cometido estatal, y como gasto, el valor que no tiene esa relación, como es el caso de la incineración de los residuos biológicos.



En relación con el tema de si el recibo de estos bienes y servicios se considera como donación, se advierte que la entidad debe evaluarlo desde la perspectiva legal y por lo tanto si para estos casos las condiciones establecidas por el Código Civil se cumplen, contablemente deben ser reconocidos de esta misma forma.

2.- Tratamiento contable del IVA de las donaciones

En complemento a lo anterior, para este tipo de casos, es decir las donaciones, el costo histórico incluye el valor del IVA facturado, toda vez que esta imposición tributaria al generarse en relación biunívoca con la transacción y no gozar de algún tratamiento especial, se convierte en un factor propio del importe de ésta, lo que implica que

el valor de las pinturas recibidas se cargarán al costo de servicios educativos por el valor total de la factura.

En cuanto a la pregunta de si esta entrega de bienes y servicios a título gratuito se considera donación para efectos tributarios, le informamos que en virtud de lo expresado en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, el cual establece que las consultas a efectuar a las autoridades deben tener relación con las materias a su cargo, este despacho se abstiene de pronunciarse, debido a que este tema no está relacionado con la interpretación de las normas técnicas contables, que es una de las competencias del Contador General de la Nación.

CONCEPTO 20122000030021 DEL 24-10-12

		1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	TÍTULO	2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1 2	Tema	1.1 2.1	4808 Otros ingresos ordinarios Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema		Reconocimiento por parte de EPM de los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica y revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales

Doctora

ANGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS

Profesional Financiero Unidad Contabilidad

Empresas Públicas de Medellín - EPM

Medellín, Antioquía

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente número 2012-550-002932-2:

“EPM como agente distribuidor en el mercado de energía, obtiene ingresos operacionales de los comercializadores que utilizan la estructura eléctrica, la tarifa a la cual puede percibir dichos ingresos es determinada por la CREG. De igual manera, EPM recibe ingresos de otros agentes, cable operadores entre otros, por el arrendamiento de esta misma infraestructura”.

El artículo 2 de la Resolución CREG-097/2008, criterios generales, establece:

“ b) Para tener en cuenta las mejoras en productividad, los cargos del Nivel de Tensión 1 se disminuirán teniendo en cuenta los ingresos recibidos por el Operador de Red -OR, por la prestación de servicios distintos al de distribución

de electricidad, mediante los mismos activos que son objeto de remuneración a través de ésta metodología.”

“Por lo anterior en la metodología para definición de los cargos por uso de las empresas de energía, la CREG incluyó para la remuneración del nivel de tensión 1, la disminución de ingresos por concepto de alquiler de infraestructura (de todos los niveles de tensión) mediante la variable OI (otros ingresos), de acuerdo con lo definido en la Resolución CREG-097/2008, capítulo 3 numeral 3.3. Cálculo de cargos máximos del nivel de tensión 1.

Lo que busca la CREG es que el OR reciba el mismo cargo, independiente de si tiene arrendados activos o no. Por ejemplo, si la tarifa se pacta en \$100, y el OR recibe ingresos por arrendamiento de activos por \$20, en la tarifa solo podrá recibir \$80 y si no tiene ningún activo arrendado, en la tarifa recibiría los \$100 completos.

Se consulta si los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica, que son tenidos en cuenta para determinar la tarifa del ingreso operacional, pueden considerarse como ingresos operacionales y cuál es la cuenta contable en la que deben registrarse”.

Damos respuesta a su consulta, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública se refiere a los ingresos así:

“9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.”

De otra parte la descripción de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS expresa que “Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción.”

La dinámica indica que “**SE DEBITA CON:** 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del periodo contable. **SE ACREDITA CON:** 1- El valor causado por los diferentes conceptos.

Así mismo, el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, en lo referente al Estado de actividad financiera, económica social y ambiental, dispone:

“10. ESTADO DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL.

El Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental se presenta mostrando los saldos a nivel de cuenta en forma comparativa con el periodo contable inmediatamente anterior, presentando las actividades ordinarias clasificadas en operacionales y no operacionales y las partidas extraordinarias.

Este estado se estructura en orden de precedencia revelando los saldos de las actividades ordinarias y partidas extraordinarias, así como las operacionales y no operacionales, conforme lo define la norma técnica relativa a las cuentas de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental.

En primer lugar, de las actividades ordinarias, se muestran los ingresos, costos y gastos operacionales, con el fin de calcular el excedente o déficit operacional, así:

Actividades ordinarias. Corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan porque son recurrentes. Se clasifican en operacionales y no operacionales.

Ingresos operacionales. Sumatoria de los saldos por concepto de ingresos que corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública.

La entidad conociendo la operación básica o principal, presentará su estado de actividad financiera, económica, social y ambiental conforme a la naturaleza de sus operaciones. Es decir, las entidades de gobierno general, se caracterizan porque sus ingresos operacionales corresponden por lo general a los fiscales y las transferencias, mientras que para las empresas son la venta de bienes y servicios.”

CONCLUSIÓN

De las citadas consideraciones se concluye que de conformidad con la clasificación establecida en el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de contabilidad pública, los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica deben reconocerse en la subcuenta 480817-Arrendamientos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Con respecto a la revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales, corresponde a la entidad definir esta clasificación, con base en el conocimiento de la naturaleza de sus operaciones y de conformidad con lo expuesto en la norma técnica y el procedimiento para el Estado de Actividad Económica Financiera y Social.



CONCEPTO 20122000030201 DEL 25-10-12

		1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
TÍTULO		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1 2	Tema	1.1 2.1	4808 Otros ingresos ordinarios Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema		Reconocimiento por parte de EPM de los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica y revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales

Doctora

ANGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS

Profesional Financiero Unidad Contabilidad

Empresas Públicas de Medellín - EPM

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente número 2012-550-002932-2:

“EPM como agente distribuidor en el mercado de energía, obtiene ingresos operacionales de los comercializadores que utilizan la estructura eléctrica, la tarifa a la cual puede percibir dichos ingresos es determinada por la CREG. De igual manera, EPM recibe ingresos de otros agentes, cable operadores entre otros, por el arrendamiento de esta misma infraestructura2”.

El artículo 2 de la Resolución CREG-097/2008, criterios generales, establece:

“b) Para tener en cuenta las mejoras en productividad, los cargos del Nivel de Tensión 1 se disminuirán teniendo en cuenta los ingresos recibidos por el Operador de Red -OR, por la prestación de servicios distintos al de distribución de electricidad, mediante los mismos activos que son objeto de remuneración a través de ésta metodología.”

“Por lo anterior en la metodología para definición de los cargos por uso de las empresas de energía, la CREG incluyó para la remuneración del nivel de tensión 1, la disminución de ingresos por concepto de alquiler de infraestructura (de todos los niveles de tensión) mediante la variable OI (otros ingresos), de acuerdo con lo definido en la Resolución CREG-097/2008, capítulo 3 numeral 3.3. Cálculo de cargos máximos del nivel de tensión 1.

Lo que busca la CREG es que el OR reciba el mismo cargo, independiente de si tiene arrendados activos o no. Por ejemplo, si la tarifa se pacta en \$100, y el OR recibe ingresos por arrendamiento de activos por \$20, en la

tarifa solo podrá recibir \$80 y si no tiene ningún activo arrendado, en la tarifa recibiría los \$100 completos.

Se consulta si los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica, que son tenidos en cuenta para determinar la tarifa del ingreso operacional, pueden considerarse como ingresos operacionales y cuál es la cuenta contable en la que deben registrarse.”

Damos respuesta a su consulta, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública se refiere a los ingresos así:

“9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos,*

respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.”

De otra parte la descripción de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS expresa que “Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción.”

La dinámica indica que “**SE DEBITA CON:** 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del periodo contable. **SE ACREDITA CON:** 1- El valor causado por los diferentes conceptos.

Así mismo, el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, en lo referente al Estado de actividad financiera, económica social y ambiental, dispone:

“10. ESTADO DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

El Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental se presenta mostrando los saldos a nivel de cuenta en forma comparativa con el periodo contable inmediatamente anterior, presentando las actividades ordinarias clasificadas en operacionales y no operacionales y las partidas extraordinarias.

Este estado se estructura en orden de precedencia revelando los saldos de las actividades ordinarias y partidas extraordinarias, así como las operacionales y no operacionales, conforme lo define la norma técnica relativa a las cuentas de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental.

En primer lugar, de las actividades ordinarias, se muestran los ingresos, costos y gastos operacionales, con el fin de calcular el excedente o déficit operacional, así:

Actividades ordinarias. Corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan porque son recurrentes. Se clasifican en operacionales y no operacionales.

Ingresos operacionales. Sumatoria de los saldos por concepto de ingresos que corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública.

La entidad conociendo la operación básica o principal, presentará su estado de actividad financiera, económica, social y ambiental conforme a la naturaleza de sus operaciones. Es decir, las entidades de gobierno general, se caracterizan porque sus ingresos operacionales corresponden por lo general a los fiscales y las transferencias, mientras que para las empresas son la venta de bienes y servicios.”

CONCLUSIÓN

De las citadas consideraciones se concluye que de conformidad con la clasificación establecida en el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de contabilidad pública, los ingresos por arrendamiento de la infraestructura eléctrica deben reconocerse en la subcuenta 480817-Arrendamientos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Con respecto a la revelación de este concepto en ingresos operacionales o no operacionales, corresponde a la entidad definir esta clasificación, con base en el conocimiento de la naturaleza de sus operaciones y de conformidad con lo expuesto en la norma técnica y el procedimiento para el Estado de Actividad Económica Financiera y Social.

4810-Extraordinarios

CONCEPTO 20122000000361 DEL 20-01-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	4810 Extraordinarios 4815 Ajuste de ejercicios anteriores
	Subtema		Reconocimiento por parte de la ESE San Juan de Dios de la reversión de un ingreso extraordinario por recuperaciones



Doctor

JOHN SANTILLANA SANTAMARÍA

Asesor Contable

ESE San Juan de Dios

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-000088-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

Manifiesta en su comunicación que: *“La ESE San Juan de Dios tenía reconocido en su momento consignaciones sin identificar que fueron reconocidas en su momento en la subcuenta 290590 Recaudos por clasificar de la cuenta 2905 recaudos a favor de terceros.*

La ESE realizó las acciones del caso para poder identificar a la persona y el concepto por el cual se había realizado dicha consignación sin poder determinar su origen, por lo cual una vez realizadas tales acciones y con base en varios conceptos expedidos por la contaduría general de la nación la entidad retiro el saldo reconocido en el pasivo contra un ingreso 481090 Otros ingresos extraordinarios de la cuenta 4810 extraordinarios.

No obstante hecho lo anterior producto de una auditoría posterior a todo lo anterior se pudo identificar a la persona que había realizado la consignación quien allegó copia de la misma, por lo cual y dado que ya se había reconocido un ingreso surge la inquietud de cómo se debe retirar el saldo de la cuenta 1409 servicios de salud la cual nunca se afectó a pesar de que ya se había pagado dicha cartera”.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 11 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece que:

“Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas. En la medida que incluye todas las transacciones, hechos y operaciones medidas en términos cualitativos o cuantitativos, atendiendo a los principios, normas técnicas y procedimientos, se asume con la certeza que revela la situación, actividad y capacidad para prestar servicios de una entidad contable pública en una fecha o durante un período determinado”. (Subrayado fuera de texto)..

El párrafo 101 del mismo instrumento normativo, expresa que: *“Las características cualitativas de la información contable tienen por objeto cumplir y validar los propósitos del SNCP y garantizar la satisfacción equilibrada de los objetivos de los distintos usuarios. Se interrelacionan en conjunto y aseguran la calidad de la información”.* (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 104 del citado Marco Conceptual establece en relación con la Razonabilidad como condición para que se cumpla la característica cualitativa de la información contable de la Confiabilidad, que: *“La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”.* (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 119 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en relación con el principio de contabilidad pública de la Medición, señala que *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)”.* (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la cuenta 4815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, *“Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de Corrección”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, teniendo en cuenta que la entidad en su momento reconoció un ingreso extraordinario por recuperaciones al no poder identificar al tercero que había realizado la consignación, que en la actualidad se pudo identificar que dicha consignación correspondía a un derecho por cobrar, y en consecuencia de lo anterior los ingresos de la entidad fueron sobreestimados, la entidad debe corregir los registros mediante un débito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, si el ingreso por recuperaciones se reconoció en la vigencia actual, o 481556-Venta de

servicios, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si el ingreso por recuperaciones se reconoció en una vigencia anterior, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Es de resaltar que la cancelación de consignaciones cuyo concepto no ha sido identificado, a través del

reconocimiento de un ingreso extraordinario, solamente procede cuando se han efectuado todas las investigaciones conducentes a clarificar el origen y concepto de la consignación y se tenga seguridad de que no corresponden a transacciones u operaciones ciertas.

CONCEPTO 20122000014411 DEL 18-05-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	4810 Extraordinarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de CISA de la extinción de saldos de cartera no identificados correspondientes a consignaciones recibidas una vez se ha tomado la decisión de carácter administrativo

Doctor

JORGE EDUARDO MOTTA V.

Presidente

Central de Inversiones S. A.

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001623-2 en la cual consulta si la cancelación de los saldos no identificados que presenta la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, pueden cancelarse afectando la cuenta 4815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, conforme a lo expresado en concepto emitido a otra entidad contable pública.

CONSIDERACIONES

La regulación contable pública adoptada en el Régimen de Contabilidad pública, esta conformada por el Manual de procedimientos y por la Doctrina contable pública, que contiene, esta última, la interpretación a las normas contables en respuesta a las solicitudes de las entidades contables públicas; estas respuestas atienden a situaciones específicas y características especiales de la entidad que las requiere, por lo que para su aplicación por parte de otra entidad deberá analizarse si las circunstancias que originaron la respuesta son iguales.

Es por lo anterior, que revisado el concepto a que se refiere en su solicitud, los recursos recaudados por el INVIMA correspondían a ingresos generados por servicios que

no habían sido reconocidos oportunamente, diferente a los recaudos de CISA S.A., en donde existe previo reconocimiento del cual se generó en su momento un cargo en alguna de las cuentas del grupo 14 DEUDORES.

CONCLUSIÓN

En consecuencia, para el registro contable de los saldos por partidas no identificadas correspondientes a consignaciones recibidas respecto de las cuales la entidad ha efectuado las acciones administrativas para su depuración, sin obtener resultados positivos, y la evaluación previo análisis del impacto en el saldo de la cartera conduce a que la entidad debe proceder a extinguirlos, deberá afectar la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, revelando en notas a los estados contables esta circunstancia.

Por otra parte, es preciso aclarar que la Contaduría General de la Nación no autoriza registros contables, toda vez que es organismo técnico encargado de expedir la regulación contable, más no de sustituir el proceso de toma de decisiones de carácter administrativo que le competen a cada entidad pública y de los cuales devienen los registros contables.

**CONCEPTO 20122000025511 DEL 07-09-12**

1 3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	4810 Extraordinarios 8315 Activos retirados
	Subtema		Reconocimiento de los ingresos por venta de chatarra en el Ministerio de Relaciones Exteriores

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Universalidad
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la venta de material reciclable independiente de su cuantía

Doctora

MARTHA RUBY CUÉLLAR CALDERÓN

Coordinadora Grupo de Control Interno de Gestión

Ministerio de Relaciones Exteriores

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002542-2, mediante la cual solicita respuesta

a los siguientes interrogantes:

“1. ¿Debe registrarse el valor correspondiente a la venta de material reciclable en la contabilidad de la entidad?”

2. ¿Debe registrarse el valor correspondiente a la venta de material reciclable, sin importar la cuantía?”

3. ¿De acuerdo a lo anterior, cuál es la cuenta de orden del Catálogo General de Cuentas que debe usarse para el registro de la actividad?”

4. ¿Puede utilizarse el valor recibido por concepto de venta de material reciclable para actividades de Bienestar de los empleados de la entidad, en consecuencia podrían ser considerados como recursos propios de la entidad?”

CONSIDERACIONES

1. ¿Debe registrarse el valor correspondiente a la venta de material reciclable en la contabilidad de la entidad?

3. ¿De acuerdo a lo anterior, cuál es la cuenta de orden del Catálogo General de Cuentas que debe usarse para el registro de la actividad?

El numeral 23 del capítulo III Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, indica: *“Los bienes inservibles, los destruidos total o parcialmente y los bienes perdidos se retiran de los activos (...)”*

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden deudoras debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-Activos retirados y acreditando la subcuenta 891506-activos retirados, de la cuenta 8915-deudoras de control por contra (Cr)”. (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas, contenido en el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la siguiente cuenta así:

(...)

“4810-EXTRAORDINARIOS: Representa el valor de los ingresos que surgen de transacciones y hechos que son claramente distintos de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que están fuera de control de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción.”

2 ¿Debe registrarse el valor correspondiente a la venta de material reciclable, sin importar la cuantía?

Dentro de la regulación contable, en el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, se prescribe:

7. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

(...)

Universalidad. La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, de la entidad contable pública, debidamente reconocidos, medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos (...)

CONCLUSIÓN

En relación a las preguntas 1, y 3, el ingreso por venta de chatarra debe registrarse debitando la respectiva

subcuenta de la cuenta del activo y acreditando la subcuenta 481047-Aprovechamientos de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS. De otra parte, en la medida en que estos elementos estén siendo controlados en las cuentas de orden deudoras, éstas, deben disminuirse debitando la subcuenta 891506-activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr), y acreditando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS

En cuanto a la pregunta 2, de conformidad con la característica de la universalidad, y dado que la venta de material reciclable, es una transacción con efecto económico, independientemente de su cuantía, debe registrarse en la contabilidad.

Respecto a la pregunta 4, relativa al destino y tratamiento presupuestal de los recursos derivados de la venta de material reciclable, me permito informarle que en concordancia con el Art. 354 de la Constitución Política y el Art. 4 de la Ley 298 de 1996, no es de competencia de la Contaduría conceptuar sobre estos asuntos.

4815-Ajuste de ejercicios anteriores

CONCEPTO 20122000021471 DEL 26-07-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	4815 Ajuste de ejercicios anteriores
		1.2	2425 Acreedores
		1.3	1110 Depósitos en instituciones financieras
		1.4	4720 Operaciones de enlace
	Subtema		Reconocimiento por parte de las Cajas de Compensación Familiar de las devoluciones por concepto de excedentes de contribuciones de las vigencias 2003 a 2008 de acuerdo con la instrucción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Subdirección de Crédito Público)

Doctor

HENRY LUÍS SAMPER NÚÑEZ

Profesional Universitario

Superintendencia de Subsidio Familiar

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002086-2, mediante la cual consulta si la entidad debe afectar una cuenta contable con incidencia en los estados financieros, dada una comunicación del Ministerio

de Hacienda y Crédito Público (Subdirección de Crédito Público) acerca de la devolución de \$11.117.494.784,07 por concepto de excedentes de contribuciones de las Cajas de Compensación Familiar de las vigencias 2003 a 2008.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:



CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas:

1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, como: “el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. También incluye las cuentas de compensación y los depósitos en el Banco de la República”.

2425-ACREEDORES, como: “el valor de las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública, en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, por concepto de descuentos de nómina, servicios, excedentes financieros, saldos a favor de contribuyentes por pagos de impuestos en exceso, excedentes de remates, aportes y otras obligaciones”. (Subrayado fuera de texto)..

4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”. (Subrayado fuera de texto)..

4720-OPERACIONES DE ENLACE, como: “el valor de los recaudos efectuados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN), de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional. Incluye el valor de las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. (...)” (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el registro que debe realizar la Superintendencia de

Subsidio Familiar, en el SIIIF II, con afectación contable se determina a partir del documento recaudo por clasificar, momento en el cual se debió reconocer el pasivo:

1. Registro constitución del acreedor

Con el acto administrativo mediante el cual se oficializa la devolución, la entidad registra el pasivo, reconociendo el ajuste por el mayor valor en el ingreso causado en vigencias anteriores, debitando la subcuenta 481554-Ingresos fiscales de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y acreditando la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2425-ACREEDORES.

2. Registro del traspaso de los recursos a la pagaduría CSF - DTN

Una vez la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional efectúa el giro de los recursos, debita la subcuenta 111005-Cuenta corriente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acredita la subcuenta 472081-Devoluciones de ingresos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

3. Registro del pago a beneficiario final

Al momento del pago, se cancela el pasivo efectuando un registro débito en la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2425-ACREEDORES, y un crédito subcuenta 111005-Cuenta corriente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora, en caso de que la parametrización del SIIIF no permita realizar directamente los registros anteriores, deberán efectuarse los ajustes manuales necesarios, a efectos de que finalmente se aplique este procedimiento contable.

5- GASTOS**51-DE ADMINISTRACIÓN**

CONCEPTO 20122000027991 DEL 08-10-12			
	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	51 Administración
		1.2	52 Gastos de operación
		1.3	55 Gasto público social
	Subtema		Reconocimiento de gastos de acuerdo a las condiciones que lo definen

Doctor

JAIME DARÍO CASTRO ROSA ANTE

Contador

Alcaldía Municipal

Santa Rosa, Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002887-2, mediante la cual informa que *“En el grupo 55 Gasto Público Social digito los gastos de inversión y aparecen desde el 5501 al 5508 pero en el no esta para imputar el gasto por otros sectores como servicios públicos diferentes a acueducto y alcantarillado, ahí están los de alumbrado público y electrificación, DESEO SABER QUE CÓDIGO CONTABLE LLEVO ESTOS GASTOS PÚBLICOS SOCIALES, así como también los de transporte, fortalecimiento institucional y justicia”*.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 289 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia al Gasto expresa: *“El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales”*. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, define que el grupo 52-DE OPERACIÓN, se “(...)

incluyen las cuentas que representan los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas”

También, el Catálogo General de Cuentas describe cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL, como: *“el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en procura del desarrollo, el bienestar y la participación de la comunidad en la gestión y el control de los recursos y bienes públicos”*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que las erogaciones que no teniendo una cuenta especial, pero que contribuyen a suplir necesidades básicas insatisfechas en materia de Desarrollo comunitario y Bienestar social, deben imputarse dentro de la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL. Los demás gastos, que no reúnan las condiciones que definen la esencia del Gasto Público Social, pero que corresponden al cometido estatal de la entidad, deben imputarse en las subcuentas y cuentas del Grupo 52-DE OPERACIÓN, de acuerdo con la naturaleza y destino de la erogación, o del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN, en caso que correspondan a erogaciones asociadas a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico.

**5103-Contribuciones efectivas****CONCEPTO 20122000014441 DEL 18-05-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	5103 Contribuciones efectivas
		1.2	5204 Contribuciones efectivas
	Subtema		Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional del 8.5% correspondiente a la cotización al régimen contributivo de salud a cargo del empleador

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2425 Acreedores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional del 4% correspondiente al aporte a la seguridad social en salud a cargo del cotizante sobre la asignación mensual de retiro

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	5101 Sueldos y salarios
		1.2	5103 Contribuciones efectivas
		1.3	5104 Aportes sobre nómina
Subtema		Reconocimiento por parte de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional de la nómina del personal supernumerario, así como de las contribuciones sociales y los aportes que se paga sobre nómina a cargo del empleador	

Doctora

DIANA MARCELA SANDOVAL GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001625-2, en la cual solicita el concepto de la Contaduría en relación con los siguientes registros contables:

"Registro Salud nomina de Retiros de la Policía Nacional:

La Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional viene registrando el valor correspondiente al 8.5% aportes de servicios médicos con recursos de la Nación que se gira a Sanidad de la Policía Nacional en la subcuenta 542304-Para programas de Salud de la cuenta 5423-Otras transferencia y el 4% por ser un descuento que se le efectúa a los retirados de la Policía Nacional se registra en la subcuenta 242519-Aportes a seguridad social en salud de la cuenta 2425-Acreedores.

Registro Nómina de Supernumerarios:

La entidad actualmente cuenta con personal supernumerario para apoyar las gestiones administrativas, en el momento de efectuar el registro se afecta la subcuenta contable 510107-Personal supernumerario de la cuenta 5101-Sueldos y Salarios ¿Cómo se debe registrar la nómina de este personal?. Teniendo en cuenta que a dicho personal se les liquida los demás factores salariales".

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con los descuentos para salud en la nómina de retirados, debe tenerse en cuenta que el Decreto 1213 de 1990, establece en los siguientes artículos:

“ARTÍCULO 104. ASIGNACION DE RETIRO. Durante la vigencia del presente Estatuto, los Agentes de la Policía Nacional que sean retirados del servicio activo después de quince (15) años, por disposición de la Dirección General, o por sobrepasar la edad máxima correspondiente a su categoría, o por mala conducta comprobada, o por disminución de la capacidad sico-física, o por inasistencia al servicio y los que se retiren a solicitud propia después de los veinte (20) años de servicio, tendrán derecho a partir de la fecha en que terminen los tres (3) meses de alta, a que por la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional se les pague una asignación mensual de retiro equivalente a un cincuenta por ciento (50%) del monto de las partidas de que trata el artículo 100 de este Estatuto, por los quince (15) primeros años de servicio y un cuatro por ciento (4%) más por cada año que exceda de los quince (15) sin que el total sobrepase del ochenta y cinco por ciento (85%) de los haberes de actividad”.

ARTÍCULO 114. FORMA DE PAGO DE ASIGNACIONES DE RETIRO Y PENSIONES. Las asignaciones de retiro y pensiones policiales se pagarán por mensualidades vencidas durante la vida del beneficiado y son compatibles con los sueldos devengados del desempeño de empleos públicos incluidos los correspondientes. (...)

ARTÍCULO 115. SERVICIOS MEDICO-ASISTENCIALES EN RETIRO. Los Agentes de la Policía Nacional en goce de asignación de retiro o pensión tendrán derecho a que el Gobierno les suministre dentro del país asistencia médica, quirúrgica, odontológica, farmacéutica, hospitalaria y demás servicios asistenciales para ellos, su cónyuge e hijos hasta la edad de veintiún (21) años, en hospitales y clínicas de la Policía o por medio de contratos con personas naturales o jurídicas”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el artículo 204 de la Ley 100 de 1993, señala que “La cotización al Régimen Contributivo de Salud será, a partir del primero (1°) de enero del año 2007, del 12,5% del ingreso o salario base de cotización, el cual no podrá ser inferior al salario mínimo. La cotización a cargo del empleador será del 8.5% y a cargo del empleado del 4%. (...)”.

 (Subrayado fuera de texto)..

Con respecto al personal supernumerario, el inciso 3, numeral 1.2, literal A, artículo 40, del Decreto 4790 de 2011, define: “Remuneración al personal ocasional que la ley autorice vincular para suplir a los empleados públicos en caso de licencias o vacaciones, o para desarrollar actividades netamente transitorias que no puedan atenderse con personal de planta. Por este rubro se pagarán las prestaciones sociales y las transferencias a que legalmente tengan derecho los supernumerarios”. (Subrayado fuera de texto)..

Desde la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, como: *“el valor de la remuneración causada a favor de los empleados, como retribución por la prestación de sus servicios a la entidad contable pública.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2505-Salarios y Prestaciones Sociales”.

Asimismo, describe la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, como: *“el valor de las contribuciones sociales que la entidad contable pública paga, en beneficio de sus empleados, a través de las entidades responsables de la administración de los sistemas de seguridad social o de proveer otros beneficios.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2425-Acreedores. Cuando se trate de pagos por anticipado, la contrapartida corresponde a la subcuenta 190512-Contribuciones Efectivas”.

También, describe la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, como: *“el valor de las obligaciones por pagar a los empleados como resultado de la relación laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido por acuerdos laborales, de conformidad con las disposiciones legales”.*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que el reconocimiento de la cotización al régimen contributivo de salud a cargo del Empleador del 8.5% correspondiente a los aportes a seguridad social en salud, se debe registrar con un débito en la subcuenta 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, cuando se trata del personal asociado a las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, o a la subcuenta 520403-Cotizaciones a seguridad social en salud en tratándose de personal vinculado al desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, y un crédito en la subcuenta 242519-Aportes a seguridad social en salud de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Ahora, no obstante el aporte del 4% a la seguridad social en salud a cargo del cotizante se efectúa sobre la asignación mensual de retiro, dicho descuento, se debe contabilizar en el pasivo utilizando la subcuenta 242519-Aportes a seguridad social en salud de la cuenta 2425-ACREEDORES.

2. Con respecto a la nómina del personal supernumerario que apoya las labores de orden administrativo, el gasto correspondiente a la remuneración mensual se contabiliza debitando la subcuenta 510117-Personal



supernumerario, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, y acreditando la subcuenta 250501-Nómina por pagar de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

Las prestaciones sociales se reconocen según la naturaleza del gasto. Tratándose de vacaciones, prima de vacaciones, auxilio de transporte, subsidio de alimentación y primas legales, se registran en las subcuentas 510107-Vacaciones, 510113-Prima de vacaciones, 510123-Auxilio de transporte, 510160-Subsidio de alimentación, 510114-Prima de navidad y la 510152-Prima de servicios, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, con contrapartida en las subcuentas 250504-Vacaciones, 250505-Prima de

vacaciones, 250506-Prima de servicios, 250507-Prima de navidad y 250590-Otros salarios y prestaciones sociales.

El valor de las contribuciones sociales y los aportes que se paga sobre la nómina del personal supernumerario a cargo del Empleador, así como los aportes sobre la nómina, se contabilizan según la naturaleza del gasto en las subcuentas que correspondan de las cuentas 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS y 5104-APORTES SOBRE LA NÓMINA, con independencia de que desde la normatividad presupuestal se establece que las mismas se pagarán por el rubro de Personal Supernumerario.

CONCEPTO 20122000028031 DEL 08-10-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5103 Contribuciones efectivas
		1.2	5111 Generales
		1.3	5120 Impuestos, contribuciones y Tasas
	Subtema		Uso de las cuentas de gasto bajo parámetros del proceso contable

Doctor
JOHAN LEONARDO URBANO
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente No. 2012-550-002756-2 mediante la cual formula consulta relacionada con el tratamiento contable "de algunas cuentas de gasto como la 5103, 5111, 5120 entre otras, mencionan en su dinámica que se acreditan con "El valor de la cancelación de su saldo al cierre del periodo contable" lo que da a entender que estas cuentas solamente se pueden acreditar al final del periodo, y no en ningún caso".

Damos respuesta a su consulta, en los siguientes términos.

CONSIDERACIONES

El capítulo II del Régimen de Contabilidad Pública, relativo a las descripciones y dinámicas de las cuentas, indica:

La descripción de la Cuenta 5103- CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, indica que "Representa el valor de las contribuciones sociales que la entidad contable pública paga, en beneficio de sus empleados, a través de las entidades responsables de la administración de

los sistemas de seguridad social o de proveer otros beneficios". (...)

"SE ACREDITA CON: 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del periodo contable."

La descripción de la cuenta 5111-GENERALES, dispone que: "Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública.

"SE ACREDITA CON: 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del periodo contable."

La descripción de la Cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, indica que "Representa el valor de las contribuciones sociales que la entidad contable pública paga, en beneficio de sus empleados, a través de las entidades responsables de la administración de los sistemas de seguridad social o de proveer otros beneficios". (...)

“SE ACREDITA CON: 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en los considerando se concluye que las cuentas de gastos, bajo parámetros de un apropiado proceso contable, deben acreditarse solamente para cancelar su saldo al cierre del periodo contable. No obstante, en situaciones excepcionales en las que se hace

necesario revertir estas cuentas, para corregir un error de registro, es viable acreditarlas siempre y cuando las partidas sujetas a reversión correspondan a gastos registrados en el mismo periodo contable. En caso que estas partidas correspondan a corrección de mayores causaciones efectuadas a ejercicios anteriores, se deberá afectar la cuenta 5815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

CONCEPTO 20122000029881 DEL 23-10-2012

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5111 Generales
		1.2	5211 Generales
		1.3	2425 Acreedores
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores del importe que se le reconoce al funcionario por el transporte de menaje doméstico al desplazarse al exterior, siendo el funcionario el responsable de contratar el servicio

Doctor

ISIDORO PALACIOS RODRÍGUEZ

Contador

Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002817-2, en la cual solicita: *“Que se le indique el tratamiento contable de viáticos pagados por transporte de menaje doméstico”*.

Lo anterior por cuanto se ha evidenciado que en el Sistema Integrado de Información Financiera SIIF II Nación se esta contabilizando un mismo hecho económico como es el servicio de transporte de menaje doméstico en cuatro cuentas, 511123-Comunicaciones y Transporte, 511119-Viáticos y gastos de Viaje, 521121-Comunicaciones y Transporte y 521117-Viáticos y Gastos de Viajes.

Es de anotar que mediante correo electrónico, nos informa que los recursos se le entregan al funcionario para que él sea quien pague el valor del transporte por menaje y que telefónicamente nos informa que el valor asignado al funcionario no debe ser legalizado por parte de este, puesto que de acuerdo con la Resolución es un derecho que se ha obtenido por desplazarse al exterior.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 62 del Decreto 274 de 2000, respecto a los beneficios especiales que reciben los funcionarios pertenecientes a la Carrera Diplomática y Consular, señala: *“Los funcionarios pertenecientes a la Carrera Diplomática y Consular que, en ejercicio de sus funciones y por virtud de la alternación o del cumplimiento de comisiones para situaciones especiales (...) o para desempeñar cargos de libre nombramiento y remoción, requieran desplazarse al exterior o de un país extranjero a otro o entre ciudades distintas del mismo país, tendrán derecho a los siguientes beneficios en los términos y condiciones que a continuación se formulan:*

(...)

d. Transporte de Menaje Doméstico.

1) Por desplazamiento al exterior.

Una suma equivalente a la asignación básica mensual del cargo de destino en el exterior.

2) Por desplazamiento al país.



Una suma equivalente a la asignación básica mensual del cargo que estaba desempeñando en el exterior”.

Los párrafos 119, 282, 285 y 286 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)

9.1.4.2 Gastos

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.

(...)

285. Los gastos de administración corresponden a los montos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico.

286. Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas por situaciones de carácter extraordinario”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

5111-GENERALES: *“Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública”.*

5211-GENERALES: *“Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores operativas de la entidad contable pública”.*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el transporte del menaje doméstico se debe reconocer en la subcuenta 511119-Viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 5111-GENERALES o 521117-Viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida la respectiva subcuenta 242508-Viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 2425-ACREEDORES, por cuanto corresponde a un importe que se le reconoce al funcionario por desplazarse al exterior o de un país extranjero a otro o entre ciudades distintas del mismo país y no es objeto de legalización en la entidad, es decir, por causa del trabajo.

Es de anotar, que dado que la entidad no contrata el servicio de transporte doméstico sino que, de acuerdo con la información suministrada, el funcionario es el responsable de contratar el servicio y paga con los recursos asignados por la entidad, esta operación no corresponde a la adquisición de bienes y servicios, razón por la cual no es viable utilizar la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

52- DE OPERACIÓN

5211-Generales

CONCEPTO 20122000040271 DEL 13-12-12			
	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5211 Generales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las erogaciones efectuadas en la ejecución de un concurso de méritos

Doctora
 YOLANDA RODRÍGUEZ ROLDÁN
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Superintendencia de Notariado y Registro
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003403-2, en la cual solicita que se le indique si la entidad puede seguir contabilizando las erogaciones efectuadas para adelantar el concurso de méritos para el ingreso a la carrera notarial, donde uno de los terceros es la Universidad Nacional, en la subcuenta 521190-Otros gastos generales, de la cuenta 5211-GENERALES.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los artículos 79, 80, y 82 del Decreto 2148 de 1983, respecto al Consejo Superior de la Administración Justicia para la Carrera Notarial, indican:

ARTÍCULO 79. *La carrera notarial y los concursos serán administrados por el consejo superior de la administración de justicia integrado para estos efectos por el Ministro de Justicia quien lo presidirá, los presidentes de la Corte Suprema de Justicia, del Consejo de Estado del Tribunal Disciplinario, el Procurador General de la Nación y dos notarios, uno de ellos de primera categoría, nombrados en la forma que determinen los estatutos del colegio de notarios de Colombia.*

En el consejo superior de la administración de justicia tendrá voz el Superintendente Notariado y Registro.

ARTÍCULO 80. *El Consejo Superior (...) se reunirá cada vez fuere convocado por su presidente. Sus decisiones se tomarán por mayoría absoluta de miembros presentes y formarán quórum para deliberar y decidir la mitad más uno de sus integrantes.*

(...)

ARTÍCULO 82. *—Los gastos que demande el funcionamiento del consejo superior de administración de justicia y los concursos se harán con cargo al presupuesto de la Superintendencia de Notariado y Registro, la cual le proporcionará además los servicios técnico-administrativos que requiera para su funcionamiento.* (Subrayado fuera de texto)..

Los artículos 81 y 82 del Decreto 1980 de 1999, señalan:

“Artículo 81. Destinación del Fondo producto de la liquidación de FONANOT. *Con la finalidad de desarrollar con eficacia y eficiencia las funciones relacionadas con el registro notarial, los recursos del Fondo que actualmente administra la Superintendencia de Notariado y Registro provenientes del liquidado Fondo Nacional de Notariado (FONANOT), se destinarán, además de lo establecido en el Decreto 1672 de 1997, para:*

- Financiación de los concursos para el ingreso a la Carrera Notarial, de conformidad con lo dispuesto por el Consejo Superior de la Carrera Notarial;

- El otorgamiento de subsidios para aquellas notarías que se vean afectadas de manera grave en su funcionamiento por catástrofes o calamidades derivadas de fuerza mayor o caso fortuito.

- Para la financiación de la adecuación del archivo notarial en el Archivo General de la Nación, de acuerdo con el convenio que se suscriba para tal efecto.



Artículo 82. Administración del Fondo producto de la liquidación de FONANOT. Los recursos del Fondo constituido con recursos del liquidado Fondo Nacional de Notariado (FONANOT), serán administrados a través de un encargo fiduciario que constituirá para el efecto la Superintendencia de Notariado y Registro. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el artículo 3 del Acuerdo 11 de 2010, expedido por el Consejo Superior de la Carrera Notarial, por el cual se convoca a concurso público y abierto para el nombramiento de los notarios en propiedad y el ingreso a la carrera notarial, establece:

“Artículo 3. Entidades que intervienen en el concurso. En su calidad de organismo técnico y administrativo del concurso, la Superintendencia de Notariado y Registro, obrando como administradora del Fondo o Sistema Especial de Manejo de Cuentas del Notariado y en virtud de lo dispuesto en el Decreto 1672 de 1997 y el artículo 81 del Decreto 1890 de 1999, suscribirá con las entidades públicas o privadas legalmente establecidas que determine el Consejo Superior los convenios o contratos necesarios para el diseño, aplicación y evaluación de los instrumentos de selección y la organización logística del concurso, desde la convocatoria hasta la entrega de la lista de elegibles, si a ello hubiere lugar. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, la cláusula 1 del Contrato Interadministrativo No. 567 de 2010, celebrado entre la Superintendencia de Notariado y Registro y la Universidad Nacional de Colombia como contratista, respecto al objeto del contrato, señala: “En virtud de este contrato EL CONTRATISTA se obliga para con LA SUPERINTENDENCIA a realizar el diseño y ejecución de las siguientes actividades: inscripción, evaluación y selección de los aspirantes a ser nombrados como notarios en propiedad mediante concurso público y abierto, incluyendo la elaboración del banco de preguntas (...).”.

Los párrafos 119 y 286 contenidos en el Plan General de Contabilidad de Pública del Régimen de Contabilidad, señalan:

“8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...).

9.1.4.2 Gastos

286. Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos describe la cuenta 5211-GENERALES, en el siguiente sentido: “Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores operativas de la entidad contable pública”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que las erogaciones efectuadas con ocasión de la ejecución del concurso de méritos para el ingreso a la carrera notarial se deben reconocer como un gasto de operación, por corresponder a ejecuciones de la Superintendencia en su calidad de organismo técnico y administrativo del concurso, obrando como administradora del Fondo o Sistema Especial de Manejo de Cuentas del Notariado en virtud de lo dispuesto en el Decreto 1890 de 1999. Por tanto, el registro contable de este tipo de partidas corresponde a un débito en la subcuenta 521155-Concursos y licitaciones, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida la respectiva subcuenta, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Es de anotar que al existir un concepto específico en el Catálogo General de Cuentas para el registro de este tipo de gastos, la entidad debe proceder a reclasificar el saldo reconocido para esta vigencia en la subcuenta 521190-Otros gastos generales a la subcuenta 521155-Concursos y licitaciones, de la cuenta 5211-GENERALES.

53- PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES**5304-Provisión para deudores****55- GASTO PÚBLICO SOCIAL****5506-Cultura**

CONCEPTO 20122000011681 DEL 27-04-12			
---	--	--	--

1 2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	5506 Cultura
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las obras contratadas por la Gobernación del Atlántico para la adecuación, mejoramiento y rehabilitación de las casas de la cultura ubicadas en algunos municipios del departamento.

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	3105 Capital fiscal 1615 Construcciones en curso
	Subtema		Consideración para reconocer las legalizaciones de las obras en periodos anteriores por parte de la Gobernación del Atlántico y de las construcciones en curso en el periodo actual en casas de cultura de los diferentes municipios del departamento

Doctor

ENRIQUE MÁRQUEZ VERGARA

Subsecretaría de Contabilidad

Gobernación del Atlántico

Barranquilla, Atlántico

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-001139-2, mediante la cual informa que "El Departamento del Atlántico efectúa contratos de obra pública para la adecuación, mejoramiento y rehabilitación de algunas casas de cultura ubicadas en los municipios del Atlántico, para cuyo registro utiliza la cuenta 170590 con base en las actas parciales de obra luego de lo cual al finalizar la obra, traslada el saldo a la cuenta 171590 con el auxiliar 022 llamado casa de cultura en los municipios (...) Entendemos que las casa de culturas municipales pertenecen a los distintos municipios del Atlántico (...) FUNDAMENTOS CONTABLES: Como las Casas de Cultura se entienden bienes históricos y culturales por el nombre de "cultural" que llevan implícito, consideramos que se deben registrar en la cuenta 1715.

Lo anterior, aun cuando no exista un documento del Acto Jurídico que lo considere como tal de que habla el párrafo 177 del marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública.

La Gobernación del Atlántico registra las inversiones en la cuenta 171590 de "Otros bienes históricos y culturales" por cuanto no ha encontrado una subcuenta con el nombre de Casa de la Cultura".

En virtud de lo anterior consulta:

1. Las obras terminadas de las Casas de Cultura ¿deben registrarse en la subcuenta 01 de "Edificios y Casas" de la cuenta 1640 de Edificaciones de Propiedad Planta y Equipo?
2. Por su parte, ¿las actas parciales deben contabilizarse en la subcuenta 161501 de la cuenta 1615 de Construcciones en curso?
3. En su defecto ¿deben registrarse en cual subcuenta de la cuenta 1715 de Bienes Históricos y Culturales por la consideración anterior de los fundamentos contables?
4. Para el registro anterior, ¿debe previamente tenerse el acto jurídico por el cual a la casa de la cultura se le



considera como bien histórico y cultural del párrafo 177? ¿Cómo se obtiene dicho documento?

Sobre el particular me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 4º de la Ley 397 de 1997 señala que: “El patrimonio cultural de la Nación está constituido por todos los bienes materiales, las manifestaciones inmateriales, los productos y las representaciones de la cultura que son expresión de la nacionalidad colombiana, tales como la lengua castellana, las lenguas y dialectos de las comunidades indígenas, negras y creoles, la tradición, el conocimiento ancestral, el paisaje cultural, las costumbres y los hábitos, así como los bienes materiales de naturaleza mueble e inmueble a los que se les atribuye, entre otros, especial interés histórico, artístico, científico, estético o simbólico en ámbitos como el plástico, arquitectónico, urbano, arqueológico, lingüístico, sonoro, musical, audiovisual, fílmico, testimonial, documental, literario, bibliográfico, museológico o antropológico.

(...) La declaratoria de un bien material como de interés cultural, o la inclusión de una manifestación en la Lista Representativa de Patrimonio Cultural Inmaterial es el acto administrativo mediante el cual, previo cumplimiento del procedimiento previsto en esta ley, la autoridad nacional o las autoridades territoriales, indígenas o de los consejos comunitarios de las comunidades afrodescendientes, según sus competencias, determinan que un bien o manifestación del patrimonio cultural de la Nación queda cobijado por el Régimen Especial de Protección o de Salvaguardia previsto en la presente ley”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte el Plan General de Contabilidad Pública determina, respecto a los bienes de uso público e históricos y culturales que:

“176. Noción. *Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución. (...)*

177. Los bienes de uso público e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. Para el reconocimiento de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales.

179. El mejoramiento y rehabilitación de los bienes de uso público no concesionados se reconocen como mayor valor de los bienes, y en consecuencia modifican el cálculo futuro de la amortización, teniendo en cuenta que

umentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa o mejoran la calidad de los servicios.

181. Los bienes de uso público que no se encuentren amparados por contratos de concesión deben amortizarse para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. El registro de la amortización afecta directamente el patrimonio”.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública señala las siguientes cuentas:

1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES: Representa el valor de los bienes que han sido declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional, que además han sido construidos o adquiridos a cualquier título, cuyo dominio y administración pertenece a la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 1705-Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales en Construcción, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El costo total de las obras recibidas de la cuenta Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales en Construcción, con base en las actas de entrega.
- 2- El costo o avalúo de los bienes adquiridos a cualquier título o incorporados, una vez surtidos los trámites de legalización correspondientes.
3. El valor de las restauraciones, reconstrucciones, adiciones y mejoras.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los bienes destruidos.
- 2- El valor de los bienes históricos y culturales que se trasladen a otra entidad contable pública”.

5506-CULTURA: “Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a las actividades relacionadas con la cultura, en desarrollo de su función social.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de la causación por cada concepto.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas y en relación con las dos primeras preguntas, se concluye que la legalización de las obras contratadas por el Departamento del Atlántico para la adecuación, mejoramiento y rehabilitación de las casas de la cultura ubicadas en algunos municipios, se deben reconocer en el Departamento del Atlántico en la subcuenta 550606-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5506-CULTURA, según los valores consignados en las respectivas actas parciales de entrega por parte del contratista de la obra, mediante las que se legalizan los anticipos que se hayan entregado para su ejecución.

Respecto a su tercera pregunta, si la entidad ha reconocido estas legalizaciones en la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, como lo indica en su consulta, su saldo debe acreditarse contra la subcuenta 310504-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, siempre que se refiera a valores incurridos en periodos anteriores que hayan sido objeto de cierre. Si se trata de gastos incurridos en el periodo actual, por los conceptos señalados, se acredita la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES

EN CURSO y se debita la subcuenta 550606-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5506-CULTURA.

Ahora bien, en cuanto a la cuarta pregunta, los municipios beneficiarios de las obras de adecuación, mejoramiento y rehabilitación de las casas de la cultura deben reconocer un mayor valor de estos activos con un débito en la subcuenta 171590-Otros bienes históricos y culturales de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, siempre que previamente cuenten con la declaratoria de bien de interés histórico y cultural a que se refiere la Ley 397 de 1997, o debitando las subcuentas y cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que correspondan de conformidad con la naturaleza del respectivo bien, en caso de no contar con el acto jurídico antes mencionado, y en ambos casos un crédito en la subcuenta 312002-En especie, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

Este Despacho se abstiene de resolver acerca del trámite del acto jurídico de declaratoria de bien de interés público, por cuanto ello desborda la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación, ya que esto debe surtirse a la luz de la Ley 397 de 1997, norma que no es expedida por esta entidad.

5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES

CONCEPTO 20122000031881 DEL 08-11-12			
	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5815 Ajuste de Ejercicios anteriores
	Subtema	1.1.1	Corrección mayor valor provisionado en ejercicios anteriores, en la E.S.E Hospital Departamental San Antonio de Villamaría

Doctor:

JAIRO ENRIQUE RAMÍREZ GONZÁLEZ

Contador

E.S.E. Hospital Departamental San Antonio

Villamaría, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003025-2, mediante la cual manifiesta:

“Durante la vigencia fiscal 2011 el Hospital Departamental San Antonio de Villamaría ESE, realizó provisión a las

cuentas mayores de 360 días, las cuales al final del ejercicio afectaron el gasto tal como lo establece el procedimiento contable.

El pasado mes de agosto de 2012, la Contraloría General del Departamento de Caldas realizó en las instalaciones



del Hospital Departamental San Antonio de Villamaría ESE auditoría de gestión y financiera correspondiente a la vigencia 2011.

Durante este proceso el ente de control encontró observaciones en la realización de las provisiones realizada durante la vigencia 2011, como resultado el grupo auditor determinó un mayor valor provisionado a las cuentas mayores de 360 días.

Como consecuencia de esta observación, la Contraloría General del Departamento de Caldas realizó hallazgo a los estados financieros y solicitaron a su vez que dentro del plan de mejoramiento que debe suscribir la entidad era ajustar este mayor valor provisionado de la vigencia 2011 con una nota contable en la vigencia 2012.

Para poder realizar este ajuste contable durante el ejercicio de la vigencia 2012, solicito a ustedes cordialmente, me informen cual es el proceso y las cuentas contable del plan general de contabilidad pública que deben afectarse, para devolver el asiento contable de mayor valor provisionado por concepto de cartera mayor a 360 días realizado el año inmediatamente anterior y el cual afecto la cuenta del gasto

De antemano mis mas sinceros agradecimientos por la atención prestada a esta solicitud ya que de esta manera, el Hospital Departamental San Antonio de Villamaría ESE pueda cumplir con el plan de mejoramiento suscrito con el ente de control del Departamento de Caldas y de esta manera evitarnos sanciones de tipo disciplinario y fiscal, por el no cumplimiento de los planes de mejoramiento"

Al respecto, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES:

El Catálogo General de Cuentas del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe, las siguientes cuentas, así:

"1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR)

DESCRIPCIÓN

Representa el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5304-Provisión para Deudores.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

2. El valor de los deudores que se castiguen por incobrables una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplido los requisitos pertinentes.
3. El valor de los ajustes por provisiones en exceso. (Subrayado fuera de texto)..
4. El valor de la disminución de la provisión al desaparecer la causa que la originó.

SE ACREDITA CON:

El valor de la provisión constituida para cubrir el riesgo de incobrabilidad

5815. AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES

DESCRIPCIÓN

Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos. (Subrayado fuera de texto)..

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor del reconocimiento de gastos de períodos contables anteriores.
- 2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los ajustes por mayores valores causados (Subrayado fuera de texto)..

- a. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable"

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el ajuste a realizar por la E.S.E. Hospital Departamental San Antonio de Villamaría Caldas por el mayor valor provisionado a las cuentas mayores de 360 días correspondientes a la vigencia 2011, se realiza mediante un débito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES, y afectando el gasto mediante un crédito en la subcuenta 581590-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. Este hecho debe revelarse en notas a los estados contables.

6 COSTOS DE VENTAS Y OPERACIÓN

62- COSTO DE VENTA DE BIENES

6210-Bienes comercializados

CONCEPTO 20121300018961 DEL 26-06-12		
---	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	6210 Bienes comercializados
		1.2	1510 Mercancías en existencias
		1.3	1406 Venta de bienes
1.4		4210 Bienes comercializados	
Subtema		Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE por la venta bienes o derechos objeto de extinción de dominio	

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8130 Bienes aprehendidos o incautados
		1.2	8905 Derechos contingentes por el contrario
Subtema		Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE cuando se emite por parte del juez la sentencia de extinción de dominio sobre los bienes o derechos	

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1510 Mercancías en existencia
		1.2	3255 Patrimonio institucional incorporado
Subtema		Reconocimiento por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE cuando recibe los bienes o derechos objeto de la extinción de dominio	

DOCTOR

NÉSTOR ULISES PINZÓN ÁVILA

Liquidador ante la Dirección Nacional de Estupefacientes-DNE

De las sociedades

Inmobiliaria Gales Ltda

Comercializadora Experta S. en C.

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001905-2, en la cual solicita respuesta a una serie de inquietudes originadas en el proceso que usted tiene a cargo como liquidador ante la Dirección Nacional de Estupefacientes (DNE), de las sociedades INMOBILIARIA

GALES LTDA Y COMERCIALIZADORA EXPERTA S. EN C.; sociedades que con anterioridad a la liquidación y de manera simultánea en una misma sentencia judicial, habían sido objeto de extinción de dominio de sus bienes muebles y también de sus cuotas sociales.



Respecto a sus inquietudes, me permito enumerarlas para facilitar su manejo, y en su orden, estas son:

1. "Si todos los bienes se retiran del activo de la Sociedad, ¿cómo (sic) se integraría la prenda general de los acreedores, que serviría como respaldo a aquellos acreedores de buena fe?

2. ¿No existiría dicha prenda?

3. ¿Le corresponde a la DNE (Estado) responder por la (sic) acreencias?

4. Que (sic) tratamiento debe dársele a los otros activos que pueda tener la sociedad y que no aparecen extinguidos. Deberán al igual que los inmuebles, ser excluidos también del activo y llevarse contra una pérdida o deberán hacer parte de la masa de liquidación?

5. Teniendo en cuenta que en el momento de hacerse efectiva la extinción de dominio, la DNE (Estado) pasa a ser el único socio y/o accionista de la sociedad extinguida, tiene la ONE (sic) (Estado) las mismas obligaciones, derechos y responsabilidades establecidas en la ley para los socios y/o accionistas? Existe en la ley un régimen especial?

6. Si al ser retirados los bienes, el valor del activo pasa a ser cero, como (sic) delimitaría el liquidador la responsabilidad de los socios (El Estado) frente a los acreedores? Es decir, teniendo en cuenta que los acreedores de buena fe podrían exigir ante el Estado el reconocimiento de sus acreencias, como (sic) se establecería el valor máximo (valor de enajenación de los activos) por el cual tendría que responder el Estado? La (sic) responsabilidad del estado sería ilimitada? Que (sic) ocurriría cuando el monto de dichas acreencias supere el valor de los bienes extinguidos enajenados? De que manera y en que proporción tendría que responder el Estado?

7. En todas las sociedades objeto de extinción de dominio del 100% de los bienes y/o cuotas sociales, por parte de la DNE (Estado), al momento de su liquidación han quedado sin masa liquidatoria (activos), y por ende sin respaldo para los acreedores? Quien (sic) se ha hecho cargo de las acreencias? La (sic) DNE (Estado)? No (sic) se pagarán?

8. Estaríamos (sic) incumpliendo una sentencia judicial al no excluir los bienes inmuebles relacionados en esta, de la contabilidad de la Sociedad o se presumiría que al extinguir la titularidad sobre las cuotas sociales y trasladarlas al nuevo socio (Estado), ya estaríamos dándole cumplimiento?

9. Debe (sic) la sentencia judicial indicar que los bienes deben ser excluidos de los activos sociales?

10. Cual (sic) sería el movimiento contable a efectuarse cuando se vende un activo por parte de los nuevos dueños (Estado)?

11. Si contabilizamos una cuenta por cobrar a favor de la Sociedad, y a cargo de quien vendió el bien (Estado), quien sería el titular de esta última? El FRISCO?, la DNE?, el Estado Colombiano?

12. Que (sic) registro contable efectúa la DNE (Estado), cuando se formaliza o se emite por parte del juez la sentencia de extinción de dominio de los bienes y/o derechos de la sociedad?

13. Que (sic) registro contable efectúa la ONE(Sic) (Estado), cuando recibe los bienes y/o derechos sociales objeto de extinción de dominio?

14. Que (sic) registro contable efectúa la DNE (Estado), cuando vende los bienes y/o derechos sociales objeto de extinción de dominio?

15. En el caso de las liquidaciones en sociedades donde por efecto de la sentencia se retiran los activos a la empresa objeto de extinción de dominio y existen acreedores de buena fe, la DNE (Estado) realiza provisiones o apropiaciones para posibles cobros o litigios por parte de los acreedores?

16. ¿Al no estar establecido el monto del valor de los activos enajenados en el inventario de patrimonio liquidable, sería el Estado responsable ilimitadamente frente a los acreedores?

17. Que (sic) análisis adicional se podría hacer cuando la extinción de dominio a favor del Estado no se haga sobre el 100% de las cuotas sociales, sino sobre otro porcentaje menor?"

Al respecto, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Previo al manejo que debe dársele a las respuestas formuladas en su consulta, se hace necesario conocer los términos de la sentencia de extinción de dominio, para establecer con precisión los derechos y obligaciones de las partes involucradas, y toda vez que no ha sido allegada la información solicitada telefónicamente, este despacho se pronuncia en los siguientes términos:

La Ley 785 de 2002 en sus artículos 1, 2, y 3 ordena:

"Artículo 1. (...)La decisión de incautación del bien tendrá aplicación inmediata y la tenencia del mismo pasará a la Dirección Nacional de Estupeficientes para su administración en los términos de esta ley. (...).

Artículo 2. ENAJENACIÓN. Desde el momento en que los bienes a que se refiere el artículo anterior sean puestos a disposición de la Dirección Nacional de Estupeficientes y

una vez incorporados al inventario a que se refiere el Decreto 306 de 1998, podrán ser enajenados los bienes fungibles o consumibles o en general muebles que amenacen deterioro y los demás que en adición a los anteriores determine el Consejo Nacional de Estupefacientes, siempre y cuando y de manera motivada se establezca que estos amenazan perder severamente su valor comercial con arreglo a los procedimientos establecidos en el Decreto 1461 de 2000.

Los dineros producto de las enajenaciones ingresarán a una subcuenta especial del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y la Lucha contra el Crimen Organizado y serán administrados por el Director Nacional de Estupefacientes e invertidos de manera preferente en el mercado primario en títulos de deuda pública, (...)

Quando se produzca la decisión judicial definitiva, según el caso, se reconocerá al propietario el precio de venta del bien con actualización de su valor o se destinarán los dineros por parte del Consejo Nacional de Estupefacientes a los programas legalmente previstos como beneficiarios de los mismos, según corresponda. (...) (Subrayado fuera de texto).

ARTÍCULO 30. CONTRATACIÓN. Con el fin de garantizar que los bienes incautados sean o continúen, siendo productivos y generadores de empleo y evitar que su conservación y custodia genere erogaciones para el presupuesto público, la Dirección Nacional de Estupefacientes podrá celebrar sobre cualquiera de ellos contratos de arrendamiento, administración o fiducia. (...).

(...)

PARÁGRAFO 30. (...) podrá celebrar contratos de mandato o de encargo fiduciario de administración sobre los bienes inmuebles o muebles incautados con entidades públicas o privadas sometidas a inspección de la Superintendencia de Sociedades, cuando la administración y custodia de los mismos le resulte onerosa.

Tratándose de bienes inmuebles, la misma entidad podrá celebrar contratos de consignación para su administración, con entidades de carácter público o privado cuyo objeto social sea el desarrollo de la actividad inmobiliaria y que, a criterio de la Dirección Nacional de Estupefacientes, cuenten con reconocida probidad. Las sociedades con las que se podrá contratar serán exclusivamente de personas y no de capital”.

La Ley 793 DE 2002 en sus artículos 4, 12, y 18 ordena:

(...)

“Art. 4 (...) La acción de extinción de dominio de que trata la presente ley es de naturaleza jurisdiccional, de carácter real y de contenido patrimonial, y procederá sobre cualquier derecho real, principal o accesorio, independientemente de quien los tenga en su poder, o los haya adquirido y

sobre los bienes comprometidos. Esta acción es distinta e independiente de cualquier otra de naturaleza penal que se haya iniciado simultáneamente, o de la que se haya desprendido, o en la que tuviera origen, sin perjuicio de los terceros de buena fe exentos de culpa. (...) (Subrayado fuera de texto)..

(...)

Art. 12 (...) en todo caso, la Dirección Nacional de Estupefacientes será el secuestro o depositario de los bienes objeto de medidas cautelares.

Los bienes muebles e inmuebles sobre los que se adopten medidas cautelares quedarán de inmediato a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes, a través del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado –FRISCO, quien podrá enajenarlos, directamente o a través de terceras personas, de acuerdo con las normas aplicables a la venta de bienes con extinción de dominio. Mientras no se produzca la enajenación, la Dirección Nacional de Estupefacientes deberá proveer por su adecuada administración de acuerdo con los sistemas previstos en la Ley 785 de 2002 y en sus normas reglamentarias. (...)La Dirección Nacional de Estupefacientes resolverá la petición de indemnización mediante acto administrativo motivado. Cuando en el acto administrativo se reconocieren sumas a favor del peticionario, estas serán pagadas por la Dirección Nacional de Estupefacientes. (...) (Subrayado fuera de texto)..

PARÁGRAFO 10. El Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado, es una cuenta especial sin personería jurídica administrada por la Dirección Nacional de Estupefacientes, de acuerdo con las políticas trazadas por el Consejo Nacional de Estupefacientes.

Los bienes, el producto de su venta y administración, así como los recursos objeto de extinción de dominio, ingresarán al Fondo para la Rehabilitación, Inversión, Social y Lucha contra el Crimen Organizado y serán asignados por el Consejo Nacional de Estupefacientes, para fines de inversión social, seguridad y lucha contra la delincuencia organizada, rehabilitación de militares y policías heridos en combate, cofinanciación del sistema de responsabilidad penal adolescente, infraestructura carcelaria, fortalecimiento de la administración de justicia y funcionamiento de la Dirección Nacional de Estupefacientes.

(...)

Artículo 18. DE LA SENTENCIA. La sentencia declarará la extinción de todos los derechos reales, principales o accesorios, desmembraciones, gravámenes o cualquiera otra limitación a la disponibilidad o el uso del bien y ordenará su tradición a favor de la Nación a través del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado. (Subrayado fuera de texto)..



Si los bienes fueren muebles o moneda, y aún no estuvieren secuestrados a disposición del Fondo, en la sentencia se ordenará que se le haga entrega inmediata de los mismos o que se consignen a su disposición los valores dichos. Si se tratare de bienes incorporados a un título, se ordenará la anulación del mismo y la expedición de uno nuevo a nombre del citado Fondo.

Si en la sentencia se reconocieren los derechos de un acreedor prendario o hipotecario de buena fe exenta de culpa, la Dirección Nacional de Estupefacientes, directamente o por conducto de la Fiduciaria, procederá a su venta o subasta, y pagará el crédito en los términos que en la sentencia se indique."

Decreto 4320 DE 2007 Por el cual se reglamentan parcialmente los artículos 13, 14 y 15 de la Ley 1151 de 2007.

(...)

"2.2. El procedimiento de enajenación será el contemplado en la Resolución 023 del 10 de julio de 2006 adoptada por el Consejo Nacional de Estupefacientes y las normas que la modifiquen, adicionen o deroguen. En todo caso, el precio base de enajenación corresponderá al valor del avalúo comercial del bien.

2.3. La transferencia del derecho de dominio en el caso de los bienes sujetos a registro, conforme a lo previsto en el parágrafo 4° del artículo 13 de la Ley 1151 de 2007, se efectuará mediante acto administrativo, a través del cual se ordenará:

- a) Comunicar al operador Judicial, a fin de que proceda al levantamiento y sustitución de las medidas cautelares;
- b) Transferir el bien al adquirente;
- c) Anotar, por parte de la oficina de registro correspondiente, la tradición, la cual se efectuará en virtud de la ley, por cuenta del titular del derecho de dominio.

2.4. Una vez enajenado el bien y cancelado el precio por parte del adquirente, la Dirección Nacional de Estupefacientes informará al operador judicial el resultado de la venta, a efecto de que la medida cautelar que pesaba sobre el bien incautado, se sustituya por el valor neto de la venta.

(...)

Artículo 6°. Si el operador judicial ordena la extinción del derecho de dominio a favor del Estado del total de acciones, cuotas, derechos o partes de interés que representen el capital de una sociedad, tal declaración comprende la extinción del derecho de dominio sobre los bienes que comprenden el activo societario. Las deudas a cargo de la sociedad que subsistan, serán canceladas con el producto de la venta de dichos bienes cuando, de conformidad con las normas legales, sea procedente esta venta. De no ser

procedente la enajenación, se cancelarán las deudas con recursos del FRISCO.

(...)

Artículo 14. EXTINCIÓN DE DOMINIO. EFECTOS. En el evento en el que el operador judicial ordene la extinción de dominio a favor del patrimonio o del total de las acciones, cuotas o derechos que representen el capital de una sociedad, es entendido que tal acto comprende la extinción de sus bienes. Las deudas a cargo de la sociedad serán canceladas con el producto de la venta de dichos bienes".

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en los numerales 141, 158, 264, 307 describe:

(...)

9.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

"141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública (...)

(...)

9.1.1.4. Inventarios

(...)

158. Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles, e inmuebles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados (...).

9.1.4.1 Ingresos

(...)

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

(...)

9.1.5.-Normas técnicas relativas a las cuentas de orden.

(...)

307. Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados (...).".

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, describe las siguientes cuentas, así:

“1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA. Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos, o cedidos (...)

3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Representa el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; (...).

4210-BIENES COMERCIALIZADOS. Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, en desarrollo de su actividad de comercialización de bienes adquiridos en el mercado, sin ser sometidos a ningún proceso de transformación.

6210-BIENES COMERCIALIZADOS. Representa el valor de los costos incurridos en la adquisición y manejo de bienes vendidos que no requieren ser sometidos a ningún proceso productivo (...).

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados de actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales.

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones y sobre la base de la documentación disponible, se concluye:

En relación con las preguntas 1 a 9, 11, y 15 a 17, me permito informarle que los temas consultados desbordan las funciones asignadas al Contador General de la Nación en el Art. 354 de la Constitución Política y el Art. 4 de la Ley 298 de 1996. No obstante le sugerimos retomar la normatividad

citada en las consideraciones y consultar los oficios 220-0183383 del 14 de Diciembre de 2009 y 220-013292 del 9 de marzo de 2010, en los cuales, La Superintendencia de Sociedades se ha pronunciado sobre estos tópicos.

En cuanto a las preguntas 10 y 14, el procedimiento contable para la Dirección Nacional de Estupefacientes (DNE) al vender bienes objeto de extinción de dominio, corresponde a un débito en la subcuenta 621098-Bienes declarados a favor de la Nación, de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA; y alternamente un débito en la subcuenta 140606-Bienes comercializados de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES, y un crédito en la subcuenta 421098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS.

Con respecto a la pregunta 12, el registro contable para la DNE, cuando se emite por parte del juez la sentencia de extinción de dominio de los bienes y/o derechos de la sociedad, la DNE debe registrar un débito en las respectivas subcuentas de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta-8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA.

Para la pregunta 13, el registro contable de la DNE (Estado), cuando recibe los bienes y/o derechos sociales objeto de extinción de dominio, debita las respectivas subcuentas de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA y acredita las subcuentas 325525-Bienes ó 325526-Derechos de la cuenta PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

7 COSTOS DE PRODUCCIÓN

72-SERVICIOS EDUCATIVOS

CONCEPTO 20121300000251 DEL 16-01-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
2			
3	Tema	1.1	72 Servicios Educativos
4			
5	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de costos para las entidades educativas del sector oficial
6			

Doctor
 GERMÁN ALONSO OSORIO ÁLVAREZ
 Rector
 Institución Educativa Francisco de Paula Santander
 Ibagué, Tolima



ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición impetrado radicado con el expediente 2012-550-0000052-2, mediante la cual solicita información "(...) con respecto a la contabilización de las erogaciones realizadas por el fondo de servicios educativos, específicamente:

1. Cual es el procedimiento para el reconocimiento de costos en las cuentas y subcuentas de la clase 7 del Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública para una institución educativa oficial.
2. Cual es el método para el registro de los costos de producción en una institución educativa oficial.
3. Cual es la base sobre la cual se realiza la distribución de los costos en una institución educativa oficial
4. Diferenciación entre costos y gastos en una institución educativa oficial.
5. Como debe efectuarse la Distribución de costos y gastos del periodo en una institución educativa oficial.
6. Cual es el periodo para el registro contable de los costos y
7. Traslado de gastos al costo en una institución educativa oficial".

CONCLUSIÓN

Respecto al procedimiento para el reconocimiento de costos en las cuentas y subcuentas de la clase 7 del Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública para una institución educativa oficial, me permito manifestarle que el párrafo 118 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, define el Principio de Asociación indicando que "El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos" (Subrayado fuera de texto)..

En ese mismo sentido, el párrafo 292 del mismo texto normativo indica que "El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable" (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte el párrafo 296 especifica que "Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos" (Subrayado fuera de texto)..

Para efectos de la acumulación de los costos de las transacciones, hechos y eventos relacionados con la prestación de servicios educativos, el Catálogo General

de Cuentas (CGC) del Régimen de Contabilidad Pública describe el grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS indicando que "En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de los costos incurridos por las entidades contables públicas prestadoras del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas-docentes, de extensión y asesoría, entre otras, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal".

Respecto a sus preguntas b) y c), acerca del método para el registro de los costos de producción y a la base sobre la cual se realiza la distribución de los costos para la prestación de los servicios, el párrafo 305 del Plan General de Contabilidad Pública indica que "La entidad contable pública debe establecer 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 responsabilidades en los procesos de decisión y de resultados" (Subrayado fuera de texto)..

En ese mismo sentido, el párrafo 306 indica que "En notas a los estados, informes y reportes contables se debe revelar el sistema de costos utilizado, la metodología de costeo empleada, la base sobre la cual funciona el sistema de costos y la distribución de los costos indirectos" (Subrayado fuera de texto)..

Para dar respuesta a su pregunta d), en cuanto a la diferenciación entre costos y gastos, el párrafo 295 del Plan General de Contabilidad Pública define los costos de producción indicando que "Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública (...)" mientras que el párrafo 282 define que "Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa".

Referente a las preguntas e) y f) de su comunicación, esto es, a la distribución de costos y gastos del periodo y al periodo para el registro contable de los costos y al traslado de gastos al costo, el párrafo 302 del Catálogo General de Cuentas señala que "En el caso de servicios, la producción y el intercambio se dan en forma simultánea; por tanto, una vez acumulados los costos de producción se trasladan al costo de ventas, si el servicio prestado es vendido a un precio económicamente significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado (...)" y el párrafo 303 indica que "El traslado del costo de producción de los servicios al costo de ventas o al gasto, debe efectuarse previa distribución de los costos

indirectos, como mínimo al finalizar el mes" (Subrayado fuera de texto)..

En ese sentido, la entidad contable pública debe reconocer los costos incurridos en el respectivo mes en las respectivas cuentas y subcuentas que conforman el grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Para efecto del reconocimiento de los costos y gastos incurridos que no puedan ser objeto de asignación directa, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 5897-COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR señalando que *"Representa el valor de los costos y gastos incurridos por la entidad contable pública que no pueden identificarse directamente con un centro de costo productivo o administrativo, para lo cual debe adelantarse un proceso de distribución. Este proceso debe efectuarse como mínimo al finalizar el mes, momento en el cual el saldo de la cuenta debe ser igual a cero"* (Subrayados fuera de texto).

Como mínimo al finalizar el mes, la entidad debe realizar una distribución sistemática de los valores reconocidos en la cuenta 5897-COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR, aplicando los criterios que considere pertinentes, con el objeto de reconocer los valores que correspondan a gastos del periodo y a costos de prestación del servicio.

Mensualmente, la entidad contable pública debe trasladar los costos de producción acumulados, mediante un crédito en las subcuentas Traslado de Costos (cr) que hacen parte de las cuentas que conforman el grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS,, y un débito en las correspondientes subcuentas de la cuenta 6305-SERVICIOS EDUCATIVOS descrita en el Catálogo General de Cuentas indicando que *"Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública en la formación y generación de los servicios educativos vendidos durante el periodo contable, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta Traslado de Costos (Cr) de las cuentas del grupo 72-Servicios Educativos".

El Régimen de Contabilidad Pública establece que las entidades que presten servicios individualizables, como es el caso de los servicios educativos, deben reconocer los costos asociados con la generación de los ingresos

acumulándolos en los correspondientes grupos, cuentas y subcuentas de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN del Catálogo General de Cuentas.

En ese sentido, la Institución Educativa Francisco de Paula Santander del municipio de Ibagué debe reconocer los costos incurridos en la prestación de los servicios educativos, registrando las erogaciones y cargos incurridos en las cuentas y subcuentas del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS a que se refiere el Catálogo General de Cuentas.

Las erogaciones que no pueden identificarse directamente con un centro de costos administrativo o productivo deben ser registradas en las subcuentas que conforman la cuenta 5897-COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR, por el término máximo de un mes, al final del cual se debe proceder a distribuirlos a los costos de producción si corresponden con las actividades relacionadas con la obtención de ingresos por la prestación de servicios educativos o a los gastos del periodo, según sea el caso.

Así mismo, los saldos totales de los costos acumulados en las subcuentas y cuentas que conforman grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS deben trasladarse, al finalizar cada mes, al costo de ventas.

El reconocimiento de los costos de venta de servicios educativos se realiza mediante un débito en las subcuentas de la cuenta 6305-SERVICIOS EDUCATIVOS y un crédito en la subcuenta Traslado de Costos (Cr) de las cuentas del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Para efectos del reconocimiento de los diferentes conceptos que conforman el costo de prestación de los servicios, es la entidad contable pública la que debe determinar los centros de costos, las bases de acumulación que mejor se ajusten a la naturaleza y procesos, razón por la cual debe determinar el uso de metodologías reconocidas técnicamente tales como el costeo global, directo o marginal, o costeo basado en actividades, entre otras, que permitan satisfacer sus necesidades de información.

Además, la entidad deberá revelar mediante las notas a los estados, informes y reportes contables el sistema de costos utilizado, la metodología de costeo empleada, la base sobre la cual funciona la distribución de los costos indirectos y el sistema de costos utilizado.



**CONCEPTO 20122000008331 DEL 23-03-12
COMPLEMENTA EL CONCEPTO 20108-146433 DEL 21-09-10**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	72 Servicios educativos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los recursos adicionales del Sistema General de Participaciones para educación, asignados por la Nación con el fin de garantizar la gratuidad educativa en el pago de los derechos académicos (matrícula y pensión) y servicios complementarios

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1407 Prestación de servicios
		1.2	72 Servicios educativos
		1.3	6305 Servicios educativos
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de costos por servicios educativos de ciclos nocturnos y sabatinos.	

Señora
GLORIA AMPARO RESTREPO

ANTECEDENTES

Damos respuesta a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-000606-2, mediante el cual nos informa que es asesora contable en varias instituciones educativas del sector público y que en un plan de mejoramiento realizado con la Secretaría de Educación Municipal le solicitaron utilizar las cuentas de los grupos 6 y 7.

Dado lo anterior, pregunta:

- ¿Es obligación utilizar las cuentas de los grupos 6 y 7, considerando que en la actualidad se manejarán solamente recursos de gratuidad?
- Teniendo en cuenta que se van a manejar ciclos nocturnos y sabatinos, ¿qué gastos se manejarían en las cuentas del grupo 7, considerando que en el plan solo aparecen los conceptos de materiales y generales?

En la medida que las preguntas referidas en su consulta son planteadas de manera general, por cuanto no se refiere a qué tipo de instituciones asesora ni a cual nivel pertenecen, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Teniendo en cuenta que la Contaduría General de la Nación en agosto de 2010 se pronunció sobre el tema de la educación gratuita en las entidades municipales, mediante el radicado No. 20108-146433 dirigido a la

Secretaría de Educación del Casanare, cuyo texto establece en las consideraciones la transcripción que más adelante se plasma, y considerando que el alcance de la nueva normativa relacionada con la aplicación de la gratuidad educativa incluye a los estudiantes de educación preescolar, primaria, secundaria y media en las entidades educativas de los niveles Nacional y Territorial:

“ (...) En lo que se relaciona con las transferencias del Sistema General de Participaciones tomamos como base de análisis, las disposiciones consagradas en la Ley 715 de 2001, que da cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 356 y 357 de la Constitución Política, así:

(...) la principal fuente de recursos para financiar los servicios sociales tales como la educación en las entidades territoriales, corresponde a la participación del Sistema General de Participaciones.

Es así que el Art. 3º de la citada Ley, establece que el Sistema General de Participaciones (SGP), comprende el conjunto de recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales a su cargo, con el objeto de financiar entre otros el servicio de educación.

El artículo 11 de la misma Ley, dispone que las Instituciones Educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos para el manejo de los recursos destinados a

financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la Institución. Por su parte el Art. 17 establece que, los recursos de la participación para educación correspondientes a calidad de la misma serán transferidos directamente a los Municipios.

En lo relacionado con los registros contables que deben ser realizados por los intervinientes en el proceso de las transferencias de recursos para gratuidad de la educación, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), en lo aplicable a la situación particular, así:

El numeral 9.1.4.2 de las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), señala que *“Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.*

El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el periodo contable. Tratándose de los gastos estimados, estos deben reconocerse con base en el principio de prudencia y estar soportados en criterios técnicos que permitan su medición confiable.

Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores”. (Subrayado fuera del texto).

El numeral 9.1.4.4 de las Normas técnicas antes citadas, respecto de los Costos de Producción, señala:

“295. Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicos no significativos, o a precios de mercado. (...) Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables. (...).

“302. En el caso de servicios, la producción y el intercambio se dan en forma simultánea; por tanto, una

vez acumulados los costos de producción se trasladan al costo de ventas, si el servicio prestado es vendido a un precio económicamente significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado. Si por el contrario, el servicio prestado es suministrado a la comunidad gratuitamente o a un precio económicamente no significativo, el costo de producción se traslada al gasto en la proporción a los servicios suministrados en tales condiciones.” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, en lo que tiene que ver con el tratamiento contable de las transacciones aplicables a este caso, es necesario atender lo consignado en el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto de las siguientes cuentas:

“Cuenta 3105-CAPITAL FISCAL “Representa el valor de los recursos asignados para la creación y desarrollo de la entidad contable pública, además de la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales como los resultados del ejercicio, el patrimonio público incorporado y las provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general, que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables.

La contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho recibido y las cuentas patrimoniales de las cuales se efectúen traslados.

DINÁMICA: Se debita con: (...) 9. El valor de los pasivos recibidos de otra unidad, dentro de una misma entidad contable pública y Se acredita con: (...)

8. El valor de los activos recibidos de otra unidad, dentro de una misma entidad contable pública.

- Cuentas del Grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS, “En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de los costos incurridos por las entidades contables públicas prestadoras del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas, docentes, de extensión y asesoría, entre otras, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)”

- Cuenta 5501-EDUCACIÓN: “Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a la prestación del servicio educativo estatal, para garantizar la participación y acceso a la educación de la población más pobre y vulnerable, en desarrollo de su función social.”

Ahora, en relación con las preguntas puntuales realizadas, analizamos:



1. ¿Es obligación utilizar las cuentas de los grupos 6 y 7, considerando que en la actualidad se manejan solamente recursos de gratuidad?

Como complemento a lo anterior, para evaluar la pertinencia de los registros consultados, es preciso remitirnos a las normas que rigen el manejo de los recursos de gratuidad:

El Decreto 4807 del 20 de diciembre de 2011 por el cual se establecen las condiciones de aplicación de la gratuidad educativa para los estudiantes de educación preescolar, primaria, secundaria y media de las instituciones educativas estatales y se dictan otras disposiciones para su implementación define:

“ARTÍCULO 2. ALCANCE DE LA GRATUIDAD EDUCATIVA. La gratuidad educativa se entiende como la exención del pago de derechos académicos y servicios complementarios. En consecuencia, las instituciones educativas estatales no podrán realizar ningún cobro por derechos académicos o servicios complementarios. (...)”

ARTÍCULO 3. FINANCIACIÓN. La gratuidad educativa se financiará con los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones por concepto de calidad, de que tratan los artículos 16 y 17 de la Ley 715 de 2001. (...)”

ARTÍCULO 8. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS. Los recursos de calidad destinados para gratuidad se administrarán a través de los Fondos de Servicios Educativos conforme a lo definido en el artículo 11 de la Ley 715 de 2001, el Decreto 4791 de 2008, las normas de contratación vigentes, las que las modifiquen o sustituyan y las que se establecen en el presente Decreto.

En todo caso los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán en cuentas independientes de los demás ingresos de los Fondos de Servicios Educativos.

ARTÍCULO 9. UTILIZACIÓN DE LOS RECURSOS. Se adicionan los siguientes numerales al artículo 11 del decreto 4791 de 2008, relacionado con la utilización de los recursos de los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales:

15. Contratación de los servicios de transporte escolar de la población matriculada entre transición y undécimo grado, cuando se requiera, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Ministerio de Transporte.

16. Desarrollo de las jornadas extendidas y complementarias para la población matriculada entre transición y undécimo grado, incluyendo alimentación, transporte y materiales.

17. Costos asociados al trámite para la obtención del título de bachiller.

18. Costos asociados a la elaboración de certificaciones de estudio solicitadas por los estudiantes, boletines, agenda y manual de convivencia, carné escolar.

PARÁGRAFO. La destinación de los recursos para gratuidad educativa deberá realizarse teniendo en cuenta las políticas, programas y proyectos en materia educativa contemplados en el plan de desarrollo de la respectiva entidad territorial y en coordinación con esta.

Por su parte, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en el párrafo 13 relativo a los Principios de Contabilidad Pública, señala:

“13. Los Principios constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen la producción de la información en función de los Propósitos del SNCP y de los Objetivos de la Información Contable Pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas y del Manual de Procedimientos. Los principios hacen referencia a los criterios de medición de las transacciones, hechos y operaciones; al momento en el cual se realiza el reconocimiento 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, entre otros, todo ello teniendo en cuenta las limitaciones propias que impone el entorno a las organizaciones.” (Subrayado fuera de texto)..

2. Teniendo en cuenta que se van a manejar ciclos nocturnos y sabatinos, ¿qué gastos se manejarían en las cuentas del grupo 7, considerando que en el plan solo aparecen los conceptos de materiales y generales?

El Decreto 3011 de 1997 por el cual se establecen normas para el ofrecimiento de la educación de adultos y se dictan otras disposiciones establece:

“Artículo 1º. La educación de adultos, ya sea formal, no formal o informal hace parte del servicio público educativo, y se regirá por lo dispuesto en la Ley 115 de 1994, 114 de 1996 y las normas que los modifiquen o sustituyan y lo previsto de manera especial, en el presente decreto.

Se regirá igualmente por las disposiciones que para el efecto dicten las entidades territoriales según sus competencias. (...)”

Artículo 10º.- La educación básica y media de adultos podrá ser ofrecida por los establecimientos de educación formal, estatales y privados, de que trata el artículo 85 de la Ley 115 de 1994, mediante programas educativos estructurados en ciclos lectivos regulares o especiales integrados dentro de un proyecto educativo institucional, en jornada escolar nocturna.”

También podrá ser ofrecida por las instituciones educativas o centros de educación de adultos que se creen u organicen por virtud de la ley o norma territorial o por iniciativa de los participantes, en horarios flexibles diurnos, nocturnos, sabatinos y dominicales, de conformidad con lo dispuesto en el Capítulo IV del presente Decreto. (...)

Parágrafo.- El ciclo lectivo regular de que trata este artículo es el establecido en el artículo 10 de la Ley 115 de 1994 y definido en el numeral segundo del artículo 5 del Decreto 1860 de 1994.

El decreto mencionado al referirse a la educación básica formal de adultos establece:

“Artículo 15. Las instituciones educativas que ofrezcan programas de educación básica formal de adultos, atenderán los lineamientos generales de los procesos curriculares del servicio público educativo establecidos por el Ministerio de Educación Nacional, teniendo en cuenta sus particulares características.

Artículo 16. Podrán ingresar a la educación básica formal de adultos ofrecida en ciclos lectivos especiales integrados:

1. Las personas con edades de trece (13) años o más, que no han ingresado a ningún grado del ciclo de educación básica primaria o hayan cursado como máximo los tres primeros grados.

2. Las personas con edades de quince (15) años o más, que hayan finalizado el ciclo de educación básica primaria y demuestren que han estado por fuera del servicio público educativo formal, dos (2) años o más.”

Artículo 27. Las personas que cumplan y finalicen satisfactoriamente todos los ciclos lectivos especiales integrados de la educación media académica de adultos o los dos grados de la educación media técnica, recibirán el título de bachiller.

Remitiéndonos al Decreto 4807 de 2011, los parágrafos 1 y 2 del artículo 2 referente al alcance de la gratuidad educativa, establecen:

PARÁGRAFO 1. Para la asignación de los recursos de gratuidad se excluyen de los beneficiarios a los estudiantes de ciclos 1, 2, 3, 4, 5, 6 de educación para adultos, el ciclo complementario de las escuelas normales superiores, grados 12 y 13, y a estudiantes atendidos en instituciones educativas estatales que no son financiados con recursos del Sistema General de Participaciones.

PARÁGRAFO 2. Los estudiantes atendidos mediante la contratación de la prestación del servicio educativo, en cualquiera de sus modalidades contractuales, no se encuentran incluidos en la asignación de recursos de

gratuidad de que trata el presente Decreto, pues dichos recursos se incluyen en el valor pagado al prestador del servicio por la atención educativa de estos estudiantes. En consecuencia, el prestador del servicio educativo contratado no podrá realizar cobros a la población atendida por conceptos de derechos académicos, servicios complementarios, o por alguno de los componentes de la canasta educativa ofrecida o cualquier otro concepto.

Por su parte, retomando el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en relación con las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, así como los Principios de Contabilidad Pública, los párrafos 118, 119, 125 y 126 señalan:

“118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables.

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. (...).” (Subrayado fuera de texto).

125. En desarrollo de los principios de registro, medición y revelación, la norma técnica relacionada con las etapas de reconocimiento y revelación precisa los criterios que deben tenerse en cuenta al preparar y presentar información financiera, económica, social y ambiental, de acuerdo con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

126. Para el registro y comparación en el tiempo, la información reportada por el SNCP debe considerar mediciones apropiadas a las características y circunstancias que dan origen a las diferentes transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública. El registro adecuado de los hechos permite reconocer y revelar a través de los estados contables la situación, los resultados y la capacidad de servicio o generación de flujos de fondos de la entidad contable pública en forma confiable, durante el periodo contable.

Así mismo, el Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, cuando se refiere en el numeral 9.1.4 a las Normas técnicas relativas



a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, en los párrafos 292, 295 y 296 señala:

9.1.4.3 Costos de ventas y operación

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el período contable. (...)

9.1.4.4 Costos de producción

295. Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.

296. Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos.

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos de la misma normativa contable mencionada, contiene las siguientes cuentas:

4305-SERVICIOS EDUCATIVOS: "Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de educación.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 140701-Servicios Educativos."

Y en relación con su dinámica señala que se debita con: "1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable" y se acredita con: "1- El valor causado por la prestación de servicios educativos."

5501-EDUCACIÓN: "Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a la prestación del servicio educativo estatal, para garantizar la participación y acceso a la educación de la población más pobre y vulnerable, en desarrollo de su función social."

En cuanto a su dinámica señala que se debita con: "1- El valor de la causación por cada concepto" y se acredita

con: "1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable."

Esta cuenta forma parte del Grupo 55-GASTOS GASTO PÚBLICO SOCIAL.

El Catálogo mencionado, cuando se refiere a los conceptos de costos señala:

6305-SERVICIOS EDUCATIVOS: "Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública en la formación y generación de los servicios educativos vendidos durante el período contable, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

La contrapartida corresponde a la subcuenta Traslado de Costos (Cr) de las cuentas del grupo 72-Servicios Educativos."

Y en relación con su dinámica señala que se debita con: "1- El costo de los servicios vendidos." y se acredita con: "1- El valor de la cancelación del saldo al cierre del período contable."

Grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS; el servicio educativo se estructura en tres clases de educación, dentro de las cuales está la Educación Formal definida como "La que se imparte en establecimientos educativos aprobados, en una secuencia regular de ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas y conducentes a la obtención de grados y títulos."

En este grupo se encuentran las cuentas 7202-Educación Formal-Básica Primaria, 7203-Educación Formal-Básica Secundaria, 7204-Educación Formal-Media Académica, 7205-Educación Formal-Media Técnica, las cuales contienen en general, 9 subcuentas. También incluye cuentas para la educación no formal e informal con sus respectivas subcuentas.

CONCLUSIÓN

De las consideraciones anteriores, incluyendo las contempladas en el concepto del radicado No. 20108-146433 dirigido a la Secretaría de Educación del Casanare, se concluye que los registros contables definidos en éste se complementan de la siguiente manera:

1. Los recursos del Sistema General de Participaciones para educación, asignados por la Nación con el fin de garantizar la gratuidad educativa en el pago de los derechos académicos y demás costos adicionados por la nueva normativa, deben ser reconocidos contablemente por parte de las entidades intervinientes en el proceso, así:

1.1 La entidad territorial receptora de los recursos recibidos de la Nación, como es el caso de los municipios, debe registrar:

- *Causación del ingreso:* débito a la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones, de la Cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y un crédito a la subcuenta 440818-Participación para educación, de la Cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.
- *Recibo efectivo de los recursos:* se reconoce mediante un débito a la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.
 - *Traslado de los recursos a las Instituciones Educativas:* Se registra un débito a la subcuenta que corresponda dependiendo del tipo de entidad del sector central, 310501-Nación, 3102-Departamento, 3103-Distrito, 3104-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL y un crédito a la correspondiente subcuenta, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.2 La Institución Educativa que lleva su contabilidad de forma independiente, incorpora los registros contables correspondientes al recibo y utilización de los recursos para educación, de la siguiente forma:

- Recibo de los recursos del Municipio: se reconoce mediante un debito a la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta que corresponda dependiendo del tipo de entidad del sector central, 310501-Nación, 3102-Departamento, 3103-Distrito, 3104-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.
- Costos de producción de la prestación del servicio de educación: La institución educativa debe establecer el costo de la prestación del servicio, mediante la acumulación, en las cuentas de costos de producción, de los desembolsos imputables a dicho servicio; causación que se hace mediante el registro débito a las respectivas subcuentas de las cuentas 7202-EDUCACIÓN FORMAL-BÁSICA PRIMARIA o 7203- EDUCACIÓN FORMAL-BÁSICA SECUNDARIA o 7204-EDUCACIÓN FORMAL-MEDIA ACADÉMICA o 7205-EDUCACIÓN FORMAL-MEDIA TÉCNICA, de acuerdo con el grado de educación prestado y un crédito a las cuentas del pasivo que corresponda a la naturaleza del costo incurrido.
- Reconocimiento de la gratuidad del servicio de educación: Una vez acumulados los desembolsos imputables a los servicios educativos en las correspondientes cuentas de costos, mediante el cierre de las subcuentas vinculadas, se trasladan estos saldos al grupo de GASTO PUBLICO SOCIAL, por tratarse de valores correspondientes a la prestación del servicio de educación a la comunidad más pobre y vulnerable. Esta situación se reconoce con

un débito a las subcuentas que correspondan según los costos incurridos, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN y un crédito a cada subcuenta de "Traslado de costos (Cr)", de las cuentas 7202-EDUCACIÓN FORMAL-BÁSICA PRIMARIA o 7203-EDUCACIÓN FORMAL-BÁSICA SECUNDARIA o 7204-EDUCACIÓN FORMAL - MEDIA ACADÉMICA o 7205-EDUCACIÓN FORMAL - MEDIA TÉCNICA, según corresponda.

En consecuencia, sí es obligatorio utilizar las subcuentas y cuentas del Grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS, relativas a los Costos, para el registro de las erogaciones realizadas con ocasión de la prestación del servicio educativo público a los estudiantes de educación preescolar, primaria, secundaria y media, no obstante que sean financiados con recursos de gratuidad, aplicando el procedimiento definido anteriormente.

2.- Considerando que los ciclos nocturnos y sabatinos corresponden a educación para adultos y estos no están cubiertos por los recursos de gratuidad, es preciso reconocer los ingresos que se recauden de los beneficiarios del servicio y los costos incurridos por la prestación del mismo, atendiendo los principios de medición y asociación y en cumplimiento de la norma técnica relativa al reconocimiento y revelación de los hechos.

En consecuencia, es pertinente realizar el registro del ingreso debitando la subcuenta 140701-Servicios educativos, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditando la subcuenta que corresponda según el tipo de educación prestado, de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS. Así mismo debe reconocer los costos incurridos, a través de las subcuentas y cuentas de costos definidas en el Catálogo General de Cuentas, inicialmente en el grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS, en igual forma a la señalada en el punto anterior 1.2 y posteriormente efectuar el traslado a las subcuentas respectivas de la cuenta 6305-SERVICIOS EDUCATIVOS, según lo indica la dinámica de la cuenta.

Debe tenerse en cuenta que en el grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS se encuentran las cuentas 7202-Educación Formal-Básica Primaria, 7203-Educación Formal-Básica Secundaria, 7204-Educación Formal-Media Académica, 7205-Educación Formal-Media Técnica, las cuales contienen en general, 9 subcuentas. También incluye cuentas para la educación no formal e informal con sus respectivas subcuentas. Por lo tanto, según el la naturaleza del concepto de gasto incurrido deben clasificarse los costos en las subcuentas de las cuentas antes mencionadas.

Para estos efectos, la entidad deberá manejar de manera independiente a nivel de auxiliares lo correspondiente a la educación financiada con los recursos de gratuidad, de aquélla no cubierta por este tipo de financiamiento.

**CONCEPTO 20122000029761 DEL 19-10-12**

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	72 Servicios Educativos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte una institución educativa de los costos incurridos en la prestación de los servicios educativos

Doctor
JENARO ANTONIO BEDOYA
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente No. 2012-550-002822-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

“Los costos educativos relacionados con instituciones de educación, se deben de imputar según el Plan General de Contabilidad Pública y el Catálogo General de Cuentas, a cuentas que van desde 7201 a las 7221, con el criterio de relación directa de estos al tipo de educación, es así como, los que pertenecen a carreras tecnológicas irán a una 7207 o los que pertenecen a posgrados irán a la 7209 y a sí sucesivamente.

El anterior criterio es adecuado si las instituciones de educación superior solamente impartieran un solo tipo de educación, la realidad de la IES, como lo es ITM, es que se dan varios tipos de educación dentro de ellas, como educación Tecnológica, Profesional, Posgrados y de Extensión.

Esto genera una dificultad en la imputación de ciertos costos en que incurren las IES; con estas características, que son necesarios para apoyar la gestión educativa y que pertenecen a esta, pero no se pueden relacionar en forma directa a un tipo de educación específica.

Costos educativos que pertenecen a la organización de la IES, pero que no son identificables con una Facultad, Departamento o Programa específico, tales como las Bibliotecas, Laboratorios, Oficina de Bienestar, etc. Estos costos no se podrían llevar a las cuentas 7207, 7208 y 7209.

Hay otros costos educativos que pertenecen a una facultad y no se pueden relacionar en forma directa con las carreras que forman parte de la facultad, como el Costos de la Oficina del Decano de una Facultad, que tiene a su cargo carreras tecnológicas (7207) y profesionales (7208), estos costos no se pueden imputar específicamente en

una cuenta; al hacer un análisis de costos y gastos por tipo de educación alguno de ellos quedaría sobre costeados.

El análisis anterior también es aplicable para los costos pertenecientes a las oficinas de jefes de departamentos académicos.

Al imputar los costos a una cuanta 72XX teniendo como criterio su relación directa con el tipo de educación, esto genera una distorsión en los costos asignados, debido a que quedan cargados a una cuenta perteneciente a un tipo de educación costos que al 100% no le pertenecen, quedando sobre costeados.

Estos costos que no se pueden relacionar a un tipo de educación específica, se debiesen asimilar a Costos Indirectos del Servicio (CIS), el Catalogo General de Cuentas, propone una cuanta que podría asumirse para imputar los CIS la cual es la 7250 llamada Servicios Conexos a la Educación, sin embargo la descripción de la cuenta limita los conceptos a imputar, a tres: restaurantes, transporte y fotocopias.

Requerimos un concepto mediante el cual nos lleve a solucionar las situaciones anteriormente descritas”.

Damos respuesta a su consulta, en el orden en que fueron planteadas los interrogantes.

CONSIDERACIONES

El párrafo 295. DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA, ESTABLECE: *“Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones e cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos*

a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.

Así mismo, el párrafo 296 señala: "Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos." (...)

(...)

298. Los diferentes conceptos que conforman el costo de producción deben reconocerse por el costo histórico. Para la determinación y registro deben implementarse sistemas de acumulación ajustados a la naturaleza del proceso productivo, bien sea por órdenes específicas, procesos o actividades, empleando metodologías reconocidas técnicamente como: costeo global, directo o marginal, o costeo basado en actividades, entre otras, que permitan satisfacer las necesidades de información de la entidad contable pública. (...)" (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en el Capítulo II relativo a las descripciones y dinámicas de las cuentas, describe el grupo 72-COSTOS SERVICIOS EDUCATIVOS, así: "En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de los costos incurridos por las entidades contables públicas prestadoras del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas-docentes, de extensión y asesoría, entre otras, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal." (Subrayado fuera de texto)..

El servicio educativo se estructura en las siguientes clases de educación:

Educación formal: La que se imparte en establecimientos educativos aprobados, en una secuencia regular de ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas y conducentes a la obtención de grados y títulos.

Educación no formal: La que se ofrece con el objeto de complementar, actualizar, suplir conocimientos y formar en aspectos académicos o laborales, sin sujeción al sistema de niveles y grados.

Educación informal: Corresponde a todo conocimiento libre y espontáneamente adquirido, proveniente de personas, entidades, medios masivos de comunicación, medios

impresos, tradiciones, costumbres, comportamientos sociales y otros no estructurados."

Así mismo, La descripción de las cuentas del grupo 72-COSTOS SERVICIOS EDUCATIVOS, expresa:

"7201-EDUCACIÓN FORMAL - PREESCOLAR: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la educación ofrecida al niño para su desarrollo integral en los aspectos: biológico, cognoscitivo, sicomotriz, socio-afectivo y espiritual, a través de experiencias de socialización pedagógicas y recreativas.

7202-EDUCACIÓN FORMAL - BÁSICA PRIMARIA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la educación ofrecida en los cinco primeros grados, en torno a un currículo común, conformado por las áreas fundamentales del conocimiento y de la actividad humana.

7203-EDUCACIÓN FORMAL - BÁSICA SECUNDARIA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la educación ofrecida en los cuatro grados siguientes a la educación primaria, en torno a un currículo común, conformado por las áreas fundamentales del conocimiento y de la actividad humana.

7204-EDUCACIÓN FORMAL - MEDIA ACADÉMICA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la educación ofrecida en los grados décimo y undécimo, la cual permitirá al estudiante, según sus intereses y capacidades, profundizar en un campo específico de las ciencias, las artes o las humanidades y acceder a la educación superior.

7205-EDUCACIÓN FORMAL - MEDIA TÉCNICA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la educación ofrecida en los grados décimo y undécimo, la cual permitirá preparar a los estudiantes para el desempeño laboral, en uno de los sectores de la producción y de los servicios y para la continuación en la educación superior.

7206-EDUCACIÓN FORMAL-SUPERIOR-FORMACIÓN TÉCNICA PROFESIONAL: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de educación superior en el cual se ofrecen programas de formación en ocupaciones de carácter operativo e instrumental y de especialización en un campo de acción específico.

7207-EDUCACIÓN FORMAL - SUPERIOR - FORMACIÓN TECNOLÓGICA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de educación superior, en un campo de acción en el cual se ofrecen programas de formación en ocupaciones, profesiones o disciplinas y programas de especialización.



7208-EDUCACIÓN FORMAL - SUPERIOR - FORMACIÓN PROFESIONAL: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de educación superior, en un campo de acción en el cual se ofrecen programas de formación en investigación científica o tecnológica; formación académica en profesiones o disciplinas; y, la producción, desarrollo y transmisión del conocimiento y de la cultura universal y nacional.

7209-EDUCACIÓN FORMAL - SUPERIOR - POSTGRADO: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en programas de especializaciones, maestrías, doctorados y post-doctorados que se desarrollan con posterioridad a la formación profesional. Los programas de especialización posibilitan el perfeccionamiento en la misma ocupación, profesión, disciplina o áreas afines o complementarias. Los programas de maestría, doctorado y post-doctorado tienen la investigación como fundamento y ámbito necesario de su actividad.

7210-EDUCACIÓN FORMAL - INVESTIGACIÓN: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la realización de actividades de investigación.

7219-EDUCACIÓN NO FORMAL - FORMACIÓN EN ARTES Y OFICIOS: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, con el objeto de formar en aspectos laborales, sin sujeción al sistema de niveles y grados.

- EDUCACIÓN NO FORMAL- VALIDACIÓN DE NIVELES Y GRADOS: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, con el objeto de preparar para la validación de niveles y grados propios de la educación formal.

7221-EDUCACIÓN NO FORMAL-FORMACIÓN EXTENSIVA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la formación destinada a la difusión de los conocimientos, intercambios de experiencias y actividades de servicio, que constituyen programas de educación permanente, cursos, seminarios y demás programas destinados a procurar el bienestar general y satisfacción de necesidades de la comunidad.

7231-EDUCACIÓN INFORMAL- CONTINUADA: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, con el objeto de ofrecer educación informal continuada, empleando medios electrónicos de comunicación o transmisión de datos, tales como radiodifusión, televisión, telemática o cualquier otro.

7232-EDUCACIÓN INFORMAL- VALIDACIÓN PARA LA EDUCACIÓN FORMAL: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, con el objeto de ofrecer educación informal para el acceso a la educación formal, empleando medios electrónicos de comunicación

o transmisión de datos, tales como radiodifusión, televisión, telemática o cualquier otro.

7233-EDUCACIÓN INFORMAL- DIFUSIÓN ARTÍSTICA Y CULTURAL: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, con el objeto de ofrecer educación informal para la difusión artística y cultural, empleando medios electrónicos de comunicación o transmisión de datos, tales como radiodifusión, televisión, telemática o cualquier otro."

La dinámica de las anteriores cuentas indica que:

"SE DEBITAN CON: 1- El valor causado o trasladado por los diferentes conceptos de costo incurridos en la prestación del servicio. 2- La cancelación al cierre del período contable de las subcuentas 720195-Traslado de costos (Cr) contra un crédito en las subcuentas de acumulación de costos". Incluye todas las cuentas asociadas a los conceptos de educación formal, no formal e informal.

"SE ACREDITA CON: 1- El valor de los costos acumulados trasladados al Costo de ventas, a través de la subcuenta 720195-Traslado de Costos (Cr). 2. La devolución de elementos al inventario de materiales. 3. El valor de la cancelación del saldo de las subcuentas de acumulación de costos, al cierre del período contable, contra un débito a la subcuenta 720195-Traslado de Costos (Cr)." Incluye todas las cuentas asociadas a los conceptos de educación formal, no formal e informal.

De otra parte, la cuenta 5897-COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR: "Representa el valor de los costos y gastos incurridos por la entidad contable pública que no pueden identificarse directamente con un centro de costo productivo o administrativo, para lo cual debe adelantarse un proceso de distribución. Este proceso debe efectuarse como mínimo al finalizar el mes, momento en el cual el saldo de la cuenta debe ser igual a cero.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior y 2425-Acreedores.

SE DEBITA CON: 1- El valor causado por los diferentes conceptos de costo y gasto, durante el período que no pueden asignarse de manera directa.

SE ACREDITA CON: 1- El valor distribuido a cada centro de costo, productivo o administrativo."

CONCLUSIÓN

Según lo expresado en las consideraciones, se concluye que las erogaciones directamente relacionadas con la prestación del servicio de educación, debe reconocerse como costos de producción, por el costo histórico de los servicios prestados.

Con relación a la utilización de las respectivas cuentas que conforman el grupo 72-COSTOS SERVICIOS EDUCATIVOS, el Catálogo General de Cuentas, incluye en este grupo las cuentas y subcuentas representativas de los costos incurridos por las entidades contables públicas prestadoras del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas-docentes, de extensión y asesoría, en desarrollo del cometido estatal. Estas cuentas se estructuran en una clasificación universal en los criterios de educación formal, no formal e informal, dentro de las cuales a su vez se pueden ubicar los niveles de educación específica que desarrolle cada Institución educativa.

Así las cosas, corresponde a las Instituciones de Educación Superior IES y al Instituto Tecnológico Metropolitano clasificar dentro de los criterios de educación formal, no formal e informal, los tipos de educación Tecnológica, Profesional, Postgrados y extensión, para que a nivel de auxiliares, lleven los registros y controles que requieran para cada uno de estos niveles.

Ahora bien, en cuanto al proceso de reconocimiento de los gastos y costos, las instituciones educativas deben adelantar previamente un análisis de las operaciones y roles desempeñados por el personal vinculado, a efectos de:

- 1) Registrar como Gastos administrativos, los importes correspondientes a las personas vinculadas a actividades de dirección, planeación y apoyo logístico.
- 2) Registrar como costo de prestación de servicios educativos, los importes correspondientes a las personas vinculadas con la labor educativa propiamente dicha.
- 3) Asignar en la subcuenta 589723- Servicios, de la Cuenta 5897-COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR, los importes de las personas que ejecutan actividades mixtas, para posteriormente, aplicando criterios de distribución, efectuar una reclasificación hacia Gastos administrativos, lo que razonablemente se estime relacionado con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, o hacia las cuentas y subcuentas respectivas del Grupo 72-COSTOS SERVICIOS EDUCATIVOS, lo que razonablemente se estime relacionado con las labores misionales del proceso educativo. En consecuencia, el saldo de la subcuenta 589723- Servicios, debe quedar en cero, al finalizar cada mes.

73-SERVICIOS DE SALUD

CONCEPTO 20122000021831 DEL 30-07-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	73 Servicios de salud
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Hospital Universitario del Valle del contrato sindical celebrado para la prestación de servicios el área médico asistencial - profesionales de enfermería con la Asociación de Servidores del Sector Salud-ASSS

Doctora
 PAOLA ANDREA GONZÁLEZ BARRERA
 Contadora
 Hospital Universitario del Valle
 Santiago de Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-00208-3, en la cual nos informa que a partir de las Leyes 1438 y 1450 de 2011, y los Decretos 1429 de 2010 y 2025 de 2011 y la Circular Vinculante 042578 de 2012 del Ministerio de Salud y Protección Social, las entidades

tanto públicas como privadas especialmente las dedicadas a prestar servicios de salud no deben contar con personal asistencial contratado por cooperativa de trabajo asociado o de manera temporal, razón por la cual la entidad cambió su mecanismo de contratación a Asociación Gremial a fin de



asegurar la continuidad de los profesionales y técnicos que prestan los servicios de salud.

Por lo anterior, solicita que se le indique la subcuenta en la cual se deben reconocer los gastos en que la entidad incurre por esta modalidad de contratación, por cuanto en la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, no existe una subcuenta que identifique el tipo de gasto en el que se está incurriendo.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que la modalidad de contratación que emplea el Hospital, es la contratación sindical.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 1 del Decreto 1429 de 2010, respecto al contrato sindical, establece: *"El contrato sindical como un acuerdo de voluntades, de naturaleza colectiva laboral, tiene las características de un contrato solemne, nominado y principal, cuya celebración y ejecución puede darse entre uno o varios sindicatos de trabajadores con uno o varios empleadores o sindicatos de empleadores, para la prestación de servicios o la ejecución de obras con sus propios afiliados, realizado en ejercicio de la libertad sindical, con autonomía administrativa e independencia financiera por parte del sindicato o de los sindicatos y que se rige por las normas y principios del derecho colectivo del trabajo"*. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, entre las cláusulas del Contrato C12-182 de prestación de servicios en el área médico asistencial - profesionales de enfermería, celebrado entre el Hospital Universitario del Valle, que actúa como contratante y la Asociación de Servidores del Sector Salud-ASSS que actúa como contratista, se observa:

"CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO DEL CONTRATO: Realizar por parte de la ASOCIACIÓN DE SERVIDORES DEL SECTOR SALUD (ASSS), la Prestación de Servicios que corresponden a la ejecución de actividades o procesos totales, en forma parcial o total que propenden por el adecuado cumplimiento de la función administrativa, estatutaria, constitucional y legal del Contratante en el ÁREA MÉDICO ASISTENCIAL - PROFESIONALES EN ENFERMERÍA, en las instalaciones del HOSPITAL UNIVERSITARIO DEL VALLE "EVARISTO GARCIA" ESE, en el número de puestos que se requieran para el desarrollo del presente contrato, (...).

PARÁGRAFO 1. El número de puestos y horario podrán ser modificados por mutua acuerdo por las partes; en todo caso el CONTRATISTA deberá realizar directamente la actividad de trabajo de sus afiliados, con autonomía administrativa y asumiendo los riesgos de su realización, cuyo servicio se prestará en las instalaciones principales del CONTRATANTE.

CLÁUSULA CUARTA. OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA: EL CONTRATISTA se compromete y obliga

a cumplir los deberes correspondientes a la prestación de los Profesionales en Enfermería inherentes a la naturaleza y objeto del contrato sindical que suscriben las partes, (...) como también: (...) 4) Cumplir conforme a las disposiciones de Ley el pago de los derechos salariales, prestacionales, de la seguridad social integral y aportes parafiscales del personal afiliado que cumpla el objeto del presente contrato colectivo (...), 5) Suministrar a los afiliados, los elementos de protección necesarios, suficientes y requeridos para la correcta prestación del servicio y las dotaciones a que haya lugar. 6) Garantizar que los afiliados cumplan con la prestación del servicio objeto del contrato.

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMERA. EXCLUSIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL: Se deja constancia que el presente contrato no constituye vínculo laboral entre EL CONTRATANTE y el CONTRATISTA, por ser ambas personas jurídicas, ni con personal afiliado a ésta última, que en su nombre ejecute el objeto contractual, por cuanto el Empleador de ellos lo será la **ASOCIACIÓN DE SERVIDORES DEL SECTOR SALUD (ASSS)** (...)" (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 295 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"9.1.4.4 Costos de producción

295. Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables." (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los gastos en que incurre la entidad como consecuencia del contrato sindical celebrado para la prestación de servicios por parte de los afiliados al sindicato en el área médico asistencial - profesionales en enfermería, se deben reconocer en las subcuentas denominadas *Generales*, de las cuentas pertinentes a la operación de la entidad y que conforman el Grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, dado que corresponden a erogaciones directamente relacionadas con las actividades misionales de la entidad.

CONCEPTO 20122000040761 DEL 19-12-12
ESTE CONCEPTO RATIFICA EL CONCEPTO 20122000021831 DEL 30 DE JULIO DE 2012

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	73 Servicios de Salud
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de contrato sindical celebrado para la prestación de servicios de salud

Doctora
 PAOLA ANDREA GONZÁLEZ BARRERA
 Contadora
 Hospital Universitario del Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003542-2, en la cual solicita reconsiderar el concepto 20122000021831, relacionado con el tratamiento contable del contrato sindical celebrado con la Asociación de Servidores del Sector Salud (ASSS). Por cuanto, de acuerdo

(...).

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMERA. EXCLUSIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL: *Se deja constancia que el presente contrato no constituye vínculo laboral entre EL CONTRATANTE y el CONTRATISTA, por ser ambas personas jurídicas, ni con personal afiliado a ésta última, que en su nombre ejecute el objeto contractual, por cuanto el Empleador de ellos lo será la ASOCIACIÓN DE SERVIDORES DEL SECTOR SALUD (ASSS) (...)* (Subrayado fuera de texto)..

Los artículos 22 y 23 del Código Sustantivo del Trabajo, establecen:

"ARTÍCULO 22. DEFINICIÓN

1. Contrato de trabajo es aquel por el cual una persona natural se obliga a prestar un servicio personal a otra persona, natural o jurídica, bajo la continuada dependencia o subordinación de la segunda y mediante remuneración.
2. Quien presta el servicio se denomina trabajador, quien lo recibe y remunera, (empleador), y la remuneración, cualquiera que sea su forma, salario.

ARTÍCULO 23. ELEMENTOS ESENCIALES

1. Para que haya contrato de trabajo se requiere que concurren estos tres elementos esenciales:

a lo manifestado por usted mediante correo electrónico si bien comparte que dicho contrato se debe reconocer como costo en el grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, considera que este concepto no se debe reconocer en las subcuentas "Generales" de las cuentas que conforman el grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, dado que corresponde a personal que interviene en el proceso misional y al trasladarlo a esta cuenta se perdería en el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental, el costo real del personal que interviene en la prestación del servicio de salud, razón por la cual considera que este tipo de gasto se debe reconocer en las subcuentas "Sueldos y Salarios", de las cuentas que conforman el grupo 73-SERVICIOS DE SALUD.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Las cláusulas 1 y 11 del contrato C12-182 de prestación de servicios en el área médico asistencial - profesionales de enfermería, celebrado entre el Hospital Universitario del Valle, que actúa como contratante y la Asociación de Servidores del Sector Salud (ASSS) que actúa como contratista, se observa:

"CLÁUSULA PRIMERA-OBJETO DEL CONTRATO: Realizar por parte de la ASOCIACIÓN DE SERVIDORES DEL SECTOR SALUD (ASSS), la Prestación de Servicios que corresponden a la ejecución de actividades o procesos totales, en forma parcial o total que propenden por el adecuado cumplimiento de la función administrativa, estatutaria, constitucional y legal del Contratante en el ÁREA MÉDICO ASISTENCIAL-PROFESIONALES EN ENFERMERÍA, en las instalaciones del HOSPITAL UNIVERSITARIO DEL VALLE "EVARISTO GARCIA" E.S.E., en el número de puestos que se requieran para el desarrollo del presente contrato, (...).



a. La actividad personal del trabajador, es decir, realizada por sí mismo;

b. La continuada subordinación o dependencia del trabajador respecto del empleador, (...).

c. Un salario como retribución del servicio.

2. Una vez reunidos los tres elementos de que trata este artículo, se entiende que existe contrato de trabajo y no deja de serlo por razón del nombre que se le dé ni de otras condiciones o modalidades que se le agregue". (Subrayado fuera de texto)..

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad, señala:

"8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)"

Por su parte, la Contaduría General de la Nación en las conclusiones del concepto 20122000021831 del 30 de julio de 2012, señaló:

"(...) los gastos en que incurre la entidad como consecuencia del contrato sindical celebrado para la prestación de servicios por parte de los afiliados al sindicato en el área médico asistencial - profesionales en enfermería, se deben reconocer en las subcuentas denominadas Generales, de las cuentas pertinentes a la operación de la entidad y que conforman el Grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, dado que corresponden a

erogaciones directamente relacionadas con las actividades misionales de la entidad".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los gastos en que incurre el Hospital Universitario del Valle como consecuencia del contrato sindical celebrado para la prestación de servicios por parte de los afiliados a la Asociación de Servidores del Sector Salud (ASSS), no se pueden reconocer en las subcuentas "Sueldos y salarios", de las cuentas que forman parte del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, por cuanto se derivan de un contrato de prestación de servicios, el cual no genera ningún tipo de vínculo laboral entre el Hospital y los afiliados a la Asociación que presta el servicio, como lo indica la cláusula décima primera del citado contrato.

Por tanto, se reitera el tratamiento contable indicado en el concepto 20122000021831 del 30 de julio de 2012, en el cual se establece que las erogaciones realizadas por el Hospital en la ejecución de este contrato se deben reconocer en las subcuentas denominadas Generales, de las cuentas que identifican la operación del Hospital y que conforman el Grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, dado que corresponden a erogaciones directamente relacionadas con las actividades misionales del mismo.

Para efectos de control y de necesidades de información, la entidad podrá implementar auxiliares en la codificación contable a partir del séptimo dígito, que le permitan identificar este concepto de gasto por separado.

8- CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS

81-DERECHOS CONTINGENTES

8190-Otros derechos contingentes

CONCEPTO 20122000020491 DEL 16-07-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8190 Otros derechos contingentes
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la DIAN de los actos administrativos emitidos contra entidades contratantes con el Estado que no reconocen la contribución por contratos de obra pública, Ley 1106/2006

Doctora
MARIELA ALZATE VILLARRAGA
Jefe Coordinación de Contabilidad
Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002012-2, en la cual solicita la creación de una subcuenta en la cuenta 8120-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, que permita detallar el registro de los actos administrativos emitidos por la DIAN, contra entidades contratantes con el Estado que no reconocen la contribución por contratos de obra pública, Ley 1106/2006.

Sobre el particular, le manifestamos lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en cuanto a las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, para Deudores señala en los numerales 151 y 152 lo siguiente:

9.1.1.3 Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

153. Estos derechos deben reconocerse por su importe original o por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes, o con los términos contractuales pactados. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP describe la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS así: “Representa el valor de las demandas interpuestas por la entidad contable pública en contra de terceros. También incluye las pretensiones económicas originadas en conflictos o controversias que se resuelven por fuera de la justicia ordinaria.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos.” (Subrayado fuera de texto)..

La dinámica de esta cuenta define que se debita con: “1- El valor estimado de las pretensiones económicas. 2- El mayor valor estimado durante el proceso.”. Y se acredita con: “1- El menor valor estimado durante el proceso. 2- El valor de los derechos adquiridos en el proceso, momento en el cual debe reflejarse en el balance.3- La extinción de la causa que dio origen al proceso.” (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES se describe como: “Representa el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes.”

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: “1- El valor de los otros derechos contingentes”. Y se acredita con: “1- La extinción de la causa que dio origen a la operación. 2- El valor del derecho incorporado en el balance.”

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, define:

“1. APLICACIÓN CONTABLE EN PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES

Los procesos judiciales son el conjunto de trámites judiciales que se derivan de las demandas interpuestas ante un juez para que se revisen derechos presuntamente violados por un tercero, así como las pretensiones económicas que, a su juicio, subsanan el perjuicio causado. (...).

Los procesos judiciales, los arbitrajes y las conciliaciones extrajudiciales pueden constituirse en derechos u obligaciones, dependiendo de si las pretensiones económicas son a favor o en contra de la entidad.”

2. RECONOCIMIENTO DE DERECHOS

Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas por la entidad contable pública en contra de un tercero deben reconocerse en las subcuentas que identifican su origen en civiles, penales, administrativas, fiscales y otras. Cuando se admitan las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales se registran como un derecho potencial, con un débito en las subcuentas que correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, con crédito en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y se actualizan de acuerdo con la evolución del proceso y la evaluación de la certeza del fallo a favor.

Con la sentencia definitiva a favor de la entidad contable pública se reconoce el derecho cierto, con un débito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS. (...).



CONCLUSIÓN

Con base en las anteriores consideraciones se concluye que no es viable crear una subcuenta dentro de la cuenta 8120-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, que permita detallar el registro de los actos administrativos emitidos por la DIAN contra entidades contratantes con el Estado que no reconocen la contribución por contratos de obra pública, considerando que esta cuenta recoge las demandas que interponen las entidades contables públicas ante un juez en contra de terceros, cuando a su juicio fueron violados sus derechos y estima un valor económico para que sea subsanado el perjuicio causado.

En contraste, los actos administrativos son entendidos como la manifestación de la administración en el desempeño de sus funciones, que produce efectos jurídicos. En este

sentido la DIAN en el ejercicio de su función fiscalizadora, al establecer que un tercero no ha cumplido con los mandatos de las normas tributarias, produce un acto administrativo en donde liquida el tributo no reconocido y si así lo considera, liquida una sanción.

Así que, los actos administrativos que tengan pretensiones económicas a favor de la entidad, por ser controvertibles, deben ser contabilizados en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, según está definido en el procedimiento establecido para este propósito en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF Nación y para efectos de revelación debe informarse su detalle en notas a los estados contables.

CONCEPTO 20122000040841 DEL 19-12-12

	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	1	Tema	1.1
2.1			
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los intereses de mora en las cuentas de orden contingentes Registro de los intereses de mora en las cuentas del balance
		2.1.1	

Doctora
LIGIA JANETH GÓMEZ FLÓREZ
Contadora General (E)
Instituto Colombiano de Bienestar Familiar
Departamento Administrativo para la Prosperidad Social
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003805-2, en la cual solicita orientación con referencia a los intereses de mora generados en las deudas de aportes parafiscales.

Informa la entidad que el proceso de fiscalización a los aportantes se realiza plenamente identificando los posibles evasores, elusores y morosos, a partir del cual se genera la liquidación de los aportes, discriminando el capital y los intereses de mora, cuyo registro se lleva en cuentas de orden, dado que es un acto de trámite.

Además, añade que una vez "Agotados los términos establecidos en la Ley (sic), se procede a expedir el acto administrativo de determinación de la deuda (resolución ejecutoriada), la cual se contabiliza en cuentas de balance ya que el acto es claro y expreso en todo contenido tanto el capital e intereses. Simultáneamente cancelan las cuentas de orden.

(...)

El ICBF registra los intereses de Mora en cuentas de orden mientras se surte el proceso de discusión con el aportante y

los causa en la cuenta 147083-Otros intereses, por ser una deuda cierta cuando se genera la Resolución ejecutoriada como se enuncio antes". Por lo anterior consulta:

1. Teniendo en cuenta que los intereses de mora han sido reconocidos una vez la resolución quede Ejecutoriada. ¿Es necesario trasladarlos a las cuentas de orden?
2. ¿Se deben continuar causando como lo viene haciendo el ICBF?
3. En caso de que la respuesta a la pregunta dos sea negativa, ¿Cual (sic) sería la forma de realizar el registro, (saldo en balance de la cuenta 147083 a octubre 31 de 2012 asciende a 59.000 millones de \$), según los registros que se deben realizar en el SIF NACIÓN II".

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 265 y 266 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme". (Subrayado fuera de texto)..

Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia. En caso de no reconocer el ingreso, deberá revelarse dicha situación en cuentas de orden contingentes y en las notas a los estados, informes y reportes contables". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), el principio de Devengo o Causación se define en los siguientes términos: *"Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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).

El párrafo 120, define el principio de Prudencia y hace referencia a los ingresos señalando que *"(...) deben contabilizarse únicamente los realizados durante el*

período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)".

En este orden de ideas, el párrafo 311 establece que *"Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. (...)"*. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, como: *"el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en tasas, regalías, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, así como también los originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros. (...)"*. (Subrayado fuera de texto)..

También, describe la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, como: *"el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de este. Comprende, entre otros, (...), intereses, (...)"*.

Así mismo, describe la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, como: *"el valor de los compromisos o contratos que pueden generar derechos a favor de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente"*.

Ahora, de conformidad con el artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, *"Prestarán mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible los siguientes documentos:*

1. *Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de la Nación, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley".* (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el artículo 62 del Código antes citado, señala que *"Los actos administrativos quedarán en firme:*

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso.
2. Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido.
3. Cuando no se interpongan recursos, o cuando se renuncie expresamente a ellos.
4. Cuando haya lugar a la perención, o cuando se acepten los desistimientos".



CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la norma contable es taxativa con relación a los ingresos por intereses de mora, al expresar que, cuando están sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo el principio de prudencia, es decir, la entidad debe evaluar la posibilidad del recaudo de ese derecho. Si la probabilidad es incierta, lo que prescribe la norma es que por prudencia se registren en cuentas de orden, para evitar sobre estimar ingresos realizables.

No obstante lo anterior, generalmente los ingresos deben reconocerse y registrarse como derechos en cumplimiento del principio de Devengo o Causación. Tratándose de los ingresos tributarios y no tributarios el respectivo reconocimiento se llevará a cabo una vez hayan quedado en firme las respectivas liquidaciones y los correspondientes actos administrativos. Por lo tanto, las liquidaciones y actos administrativos cuando prestan mérito ejecutivo, se configuran en un derecho cierto de cobro, que debe ser reconocido por la entidad que lo ostenta.

Así las cosas, con respecto a la pregunta 1, una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales antes referidos, si se determina posibilidad del recaudo de ese

derecho, y en caso de reconocer el ingreso, no requiere revelarse dicha situación, en cuentas de orden contingentes. No obstante, en las notas a los estados, deben revelarse los aspectos necesarios para informar adecuadamente a los usuarios de la información contable.

Con relación a la segunda pregunta, esto dependerá de las políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno que tiene entidad de cara a la evaluación de los derechos ciertos de cobro. Toda vez que se advierte que cuando la probabilidad es incierta, lo que recomienda la norma es que por prudencia se registren como derechos contingentes en cuentas de Orden Deudoras, en la subcuenta 819003-Intereses de mora de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES.

En respuesta a la tercera pregunta, tratándose de un ingreso no tributario, los ingresos por intereses de mora se deben reconocer por separado del derecho principal, con un débito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y un crédito en la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, y revelarse dicha situación en las notas a los estados.

9- CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS

93-ACREEDORAS DE CONTROL

9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS

CONCEPTO 20122000030921 DEL 01-11-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	9308 Recursos administrados en nombre de terceros 8355 Ejecución de proyectos de inversión 9355 Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los subsidios de vivienda, otorgados por el Gobierno nacional que son administrados por Ecovivienda mediante encargo Fiduciario

Doctor
 WILBERTH AMAURY LÓPEZ BLANCO
 Gerente
 Empresa Constructora de Vivienda de Tunja (ECOVIVIENDA)
 Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002748-2, en la cual solicita concepto relacionado con el tratamiento contable de los recursos recibidos por concepto de los subsidios otorgados por el gobierno nacional a los beneficiarios de proyectos de vivienda de interés social administrados por ECOVIVIENDA mediante encargo fiduciario.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los artículos 2 y 59 del Decreto 2190 de de 2009, por el cual se reglamentan parcialmente las Leyes 49 de 1990, 3 de 1991, 388 de 1997, 546 de 1999, 789 de 2002 y 1151 de 2007, en relación con el Subsidio Familiar de Vivienda de Interés Social en dinero para áreas urbanas establecen:

“Artículo 2º. Definiciones. Para los efectos del presente decreto se adoptan las siguientes definiciones:

(...)

2.7. Oferente de soluciones de vivienda. *Modificado por el art. 3, Decreto Nacional 3670 de 2009. Es la persona natural o jurídica, patrimonio autónomo cuyo vocero es una sociedad fiduciaria o la entidad territorial, que puede construir o no directamente la solución de vivienda, y que está legalmente habilitado para establecer el vínculo jurídico directo con los hogares beneficiarios del subsidio familiar, que se concreta en las soluciones para adquisición, construcción en sitio propio, mejoramiento o mejoramiento para vivienda saludable.*

(...)

Artículo 59. Giro anticipado del subsidio. *El beneficiario del subsidio podrá autorizar el giro anticipado del mismo a favor del oferente.* (...)

El ciento por ciento (100%) del valor de los subsidios se desembolsará al encargo fiduciario. (Subrayados fuera de texto).

A su vez, el artículo 11 de la Resolución 966 de 2004, mediante la cual se establecen las condiciones mínimas que debe tener la póliza de cumplimiento, la constitución de encargo fiduciario y la labor de interventoría para autorizar el giro de anticipo del Subsidio Familiar de Vivienda, señala:

“ARTÍCULO 11º. ENCARGO FIDUCIARIO. *Tiene como objeto principal la administración de los recursos del subsidio familiar de vivienda, para ser entregados al oferente solo en la cuantía y oportunidad indicada por el interventor de la obra, de acuerdo con el avance de ésta debidamente certificado por el interventor. Así mismo la fiduciaria deberá velar por la adecuada y oportuna*

legalización del subsidio familiar de vivienda, basados en el buen uso de los recursos que a través de la fiduciaria se de al proyecto de vivienda según los avances de obra estipulados y certificados por el interventor en los términos y condiciones establecidos en la reglamentación vigente. El oferente del plan de vivienda que solicite desembolso anticipado del subsidio familiar de vivienda deberá constituir un encargo fiduciario para la administración del subsidio familiar de vivienda.

(...)

11.6. AUTORIZACIÓN DE GIRO DE LOS BENEFICIARIOS DEL SUBSIDIO. *El hogar beneficiario, autorizará por escrito de manera irrevocable y por su cuenta y riesgo a la entidad otorgante, girar al encargo fiduciario constituido por el oferente, el 100% del Subsidio Familiar de Vivienda, (...)*

Por su parte, las consideraciones y las cláusulas del contrato de encargo fiduciario irrevocable de administración y pagos celebrado entre Empresa Constructora de Vivienda de Tunja “ECOVIVIENDA” quién para efectos del contrato se denomina el CONSTITUYENTE y SERVITRUS GNB SUDAMERIS S.A., señalan:

“CONSIDERACIONES

3. Que la **EMPRESA CONSTRUCTORA DE VIVIENDA DE TUNJA “ECOVIVIENDA”**, (...) tiene dentro de su objeto desarrollar políticas de vivienda de interés social en las áreas urbana y rural del Municipio de Tunja.

(...)

5. Los recursos que se administrarán a través del encargo fiduciario irán ingresando paulatinamente en la medida en que EL CONSTITUYENTE y/o la Entidad Otorgante del Subsidio emitan las Resoluciones de Asignación de los subsidios respectiva y giren los recursos directamente al Encargo.

CLÁUSULAS

CLÁUSULA PRIMERA. DEFINICIONES: Para efectos del presente contrato, se tendrán como definiciones las siguientes:

(...)

SUBSIDIOS NACIONALES: *Corresponde a los subsidios familiares de vivienda de carácter inembargable, otorgados por FONVIVIENDA (previa postulación que dichos beneficiarios efectúan ante ECOVIVIENDA) (...), cuyas designaciones constan en las resoluciones de asignación que para el efecto se expidan, para la adquisición, por parte de los beneficiarios (...).*



SUBSIDIOS COMPLEMENTARIOS: Son los otorgados por ECOVIVIENDA, el Departamento de Boyacá y el Municipio de Tunja, a favor de los hogares del subsidio de vivienda como complemento a los otorgados por FONVIVIENDA y/o las Cajas de Compensación Familiar.

LA ENTIDAD OTORGANTE: Son ECOVIVIENDA o el Departamento de Boyacá o el Municipio de Tunja o FONVIVIENDA y/o las CAJAS DE COMPENSACIÓN FAMILIAR, quienes de manera progresiva girarán al presente encargo el subsidio asignado a cada uno de los hogares beneficiarios del proyecto de vivienda "TORRES DEL PARQUE", en la medida en que se surtan las postulaciones de cada hogar y la correspondiente asignación del subsidio.

CLÁUSULA SEGUNDA.- OBJETO: El presente Encargo Fiduciario Irrevocable de Administración y Pagos, se celebra con el objeto de que la FIDUCIARIA como vocera del encargo fiduciario reciba y administre los SUBSIDIOS NACIONALES y los SUBSIDIOS COMPLEMENTARIOS otorgados a los (460) beneficiarios que hacen parte del PROYECTO, que surtan las postulaciones respectivas para el efecto, para ser girados al CONSTRUCTOR en la cuantía y oportunidad indicada por el CONSTITUYENTE previo visto bueno que cada uno de los interventores asignados para cada uno de los subsidios referidos anteriormente debe impartir a las ordenes de giro.

(...).

El valor de los subsidios a administrar a través del presente encargo fiduciario deberán ser girados por LA ENTIDAD OTORGANTE (...) y se destinarán para la construcción de las obras de Infraestructura y las soluciones de vivienda que conforman el PROYECTO, (...).

Parágrafo. Los subsidios serán adjudicados a los beneficiarios en la medida en que se surtan las postulaciones y se acredite todo el proceso de selección respectivo, razón por la cual los mismos ingresarán al Encargo Fiduciario paulatinamente, para lo cual se obliga el CONSTITUYENTE a enviar a la FIDUCIARIA los documentos de adjudicación respectivos, para que la FIDUCIARIA pueda tener identificado al beneficiario del subsidio y el valor asignado (...).

CLÁUSULA SEXTA. BIENES A ADMINISTRAR: El encargo fiduciario se constituirá con la totalidad de las SUBSIDIOS NACIONALES y SUBSIDIOS COMPLEMENTARIOS que se otorguen a los (460) beneficiarios de unidades de vivienda del PROYECTO (...).

Parágrafo Primero. Para la entrega de los recursos de que trata esta cláusula, EL CONSTITUYENTE obtendrá de cada beneficiario los subsidios, autorización irrevocablemente para que los recursos sean administrados en el presente

encargo en las cuentas que para el efecto habilite LA FIDUCIARIA (...).

CLÁUSULA OCTAVA: INSTRUCCIONES PARA LA EJECUCIÓN DEL PRESENTE ENCARGO:

(...)

8.4. Procedimiento para pagos: La FIDUCIARIA efectuará con cargo a los recursos administrados en cada cuenta, los desembolsos que solicite el CONSTITUYENTE a favor del CONSTRUCTOR, (...).

8.4.7. La FIDUCIARIA deberá reintegrar a la entidad otorgante del subsidio de que trata el presente Encargo o a favor de quién este instruya, los recursos correspondientes a aquellos subsidios que se hayan vencido y no se hayan desembolsado al CONSTITUYENTE de acuerdo con solicitud de la entidad otorgante (...) con sus eventuales rendimientos, si se hubiesen generado.

CLÁUSULA NOVENA. DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL CONSTITUYENTE: (...).

Obligaciones del constituyente

(...) Entregar a la FIDUCIARIA copia de las resoluciones de asignación, ajustes o cartas de aprobación de los subsidios otorgados a cada uno de los hogares beneficiados de las unidades de vivienda del PROYECTO (...)

CLÁUSULA NOVENA. DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL CONSTITUYENTE: (...)

10.2. Obligaciones de la Fiduciaria

d) Efectuar los pagos y giros instruidos por el CONSTITUYENTE, previo el visto bueno del INTERVENTOR y la certificación que éste debe acreditar sobre el avance de las obras realmente ejecutadas, acompañada del informe respectivo.

En lo referente a la normatividad contable pública, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad de Pública del Régimen de Contabilidad, en lo relacionado con el principio contable de Medición, señala:

"8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)"

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos".

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN: *“Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos”.*

9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS, como: *“Representa el valor de los recursos de terceros administrados por la entidad contable pública, que se encuentran en su poder o que han sido entregados para ser administrados por terceros.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)”.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que el beneficiario puede autorizar el giro anticipado del subsidio de vivienda otorgado por la Nación a través de FONVIVIENDA, a favor del oferente del proyecto, que para este caso corresponde a ECOVIVIENDA, este último por tener adicionalmente la calidad de constituyente del encargo fiduciario, debe controlar estos recursos en cuentas de orden, para lo cual, con la notificación por parte de la Fiduciaria, sobre el depósito de los recursos, efectuado por la entidad otorgante del subsidio, se debe reconocer un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

En el momento en que la Fiduciaria informe que ha realizado los pagos ordenados por ECOVIVIENDA a los terceros vinculados con la ejecución del proyecto, previo cumplimiento de los requisitos indicados en el contrato, la ordenadora debe proceder a disminuir los recursos administrados a través el encargo fiduciario, mediante un débito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

Alternamente ECOVIVIENDA debe reconocer en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos durante toda la vida de éste, lo cual se realizará en los diferentes momentos de la ejecución del mismo. Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

9346-Bienes recibidos de terceros

CONCEPTO 20122000019301 DEL 28-06-12			
---	--	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	9346 Bienes recibidos de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital Departamental Santa Sofía de Caldas de la infraestructura física donde funciona la entidad, propiedad de la Gobernación de Caldas

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1915 Obras y mejoras en propiedad ajena
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital Departamental Santa Sofía de Caldas de las obras y mejoras que adelanta a la infraestructura física donde funciona la entidad, que es propiedad de la Gobernación de Caldas



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctor

JOSÉ ÓSCAR BEDOYA AGUIRRE

Contador

E.S.E. Hospital Departamental Santa Sofía de Caldas

Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001738-2, en la cual manifiesta: *“El Hospital Departamental Santa Sofía de Caldas, inicio actividades en el año de 1953, tiempo durante el cual ha venido desarrollando sus actividades y prestando servicios en una sede que es propiedad de la Gobernación de Caldas, que incluye los terrenos y edificaciones; aclaro de antemano que dichas estructuras no se encuentran incorporados en la contabilidad del Hospital.*

Se ha indagado por nuestra parte sobre la existencia de contratos de comodato o figuras similares, que permitan determinar el tiempo de usufructo de las propiedades o cualquier otra denominación que refleje claridad en los Estados Financieros, sin lograr obtener ningún soporte.

Durante este tiempo el Hospital ha realizado inversiones con esfuerzo propio, mejorando la infraestructura física y modernizando la entidad, monto que según los registros contables asciende a la suma de \$1.942.066.694, los cuales se encuentran registrados en la cuenta 164010 (clínicas y hospitales).

Hasta el año 2010, el monto de la cuenta 164010 (clínicas y hospitales) no había sido objeto de depreciación, motivo por el cual mediante acta del comité de la sostenibilidad contable de nuestra entidad, se determinó depreciar en su totalidad los valores invertidos, es decir, la suma de \$1.942.066.694, los cuales fueron registrados como un gasto y contrapartida con la cuenta 168501 (edificaciones).

Durante visita realizada por la Contraloría General de Caldas, la Auditora manifiesta que no deben registrarse los valores de clínicas y hospitales que no son de nuestra propiedad en la cuenta 16401 0.

La consulta que requiero, consiste en que mediante la doctrina de la Contaduría General de la Nación, me ayuden a determinar si el monto se puede registrar en la cuenta 164027 (edificaciones pendientes de legalizar) ó por la cuenta 191501 (obras y mejoras en propiedad ajena - terrenos), cambiando así la depreciación por amortizaciones”

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

LAS NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS GRUPOS QUE INTEGRAN EL ACTIVO CONTEMPLAN:

(...)

9.1.1.5.- Propiedades, planta y equipo

“165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general”

(...)

9.1.1.8.- Otros Activos

(...)

“197. Las obras y mejoras en propiedad ajena Las obras y mejoras en propiedad ajena diferentes de las susceptibles de ser reconocidas como propiedades, planta y equipo, se amortizarán durante el período menor que resulte entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes, producto de las adiciones o mejoras realizadas, sólo cuando el costo de las obras y mejoras efectuadas no sean reembolsables. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la amortización afecta directamente el patrimonio, excepto para las obras y mejoras en propiedades utilizadas para las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables que debe reconocerse como costo” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las cuentas, establece:

“1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA: Representa el valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Las obras y mejoras en propiedad ajena deben amortizarse durante el período menor que resulte, entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes producto de las adiciones o mejoras realizadas. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

Dinámica

Se debita con:

1. El valor de las erogaciones en que se incurra por las adiciones o mejoras realizadas.

Se acredita con:

1. El valor de la amortización causada periódicamente”.

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.

Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución.

(...)

La empresa que recibe de otra empresa, o de una entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, los registra acreditando la subcuenta

934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS y debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB). (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones expuestas, el monto que la E.S.E. Hospital Santa Sofía de Caldas ha destinado a mejorar la infraestructura física en una sede que no es de su propiedad, no se puede registrar en alguna de las subcuentas 164027-Edificaciones pendientes de legalizar de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, ó 191501-Terrenos de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, ya que el Hospital reconoce claramente que la propiedad del inmueble pertenece a la Gobernación de Caldas, caso en el cual éste debe reconocerse, por ser una Empresa la usufructuaria y una entidad de Gobierno General la propietaria del bien, debitando la subcuenta 934619 Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, y acreditando la subcuenta 991506 Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORES DE CONTROL POR CONTRA; al paso que no es viable imputar a título de terrenos el valor de las obras realizadas.

Al respecto el Régimen de Contabilidad Pública, permite reconocer las obras y mejoras en propiedad ajena como otros activos, mediante un débito en las respectivas subcuentas 191502-Edificaciones, 191511-Plantas, ductos y túneles, 191512-Redes, líneas y cables, 191590-Otras obras y mejoras en propiedad ajena de la cuenta-1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, según correspondan a la naturaleza del bien, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta-2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por otra parte, es pertinente precisar que la amortización por las áreas relacionadas con la prestación de servicios individualizables, debe reconocerse como costo.

La amortización de las obras y mejoras en propiedad ajena deben efectuarse durante el período menor que resulte entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes producto de las adiciones o mejoras realizadas.



CONCEPTO 20122000030601 DEL 29-10-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	9346 Bienes recibidos de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes recibidos de terceros por parte de entidades estatales, como las organizaciones internacionales como la UNESCO y el PNUD
			Así mismo, el párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública establece que los bienes recibidos por parte de organismos internacionales como la UNESCO y el PNUD son bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. <u>Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general</u> . (Subrayado fuera de texto)..

Doctora

ARAMINTA BELTRÁN URREGO

Directora Administrativa y Financiera

Ministerio de Relaciones Exteriores

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003085-2, en la cual consulta: *"El tratamiento contable para los bienes recibidos en comodato de entidades que no hacen parte del Gobierno Nacional con el objeto de dilucidar el concepto de bienes de uso permanente sin contraprestación. Lo anterior, teniendo en cuenta que el Fondo Rotatorio del Ministerio de Relaciones Exteriores tiene bienes recibidos en comodato de entidades como la UNESCO y el PNUD"*.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 23 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con las entidades que comprenden el Gobierno General, define que *"desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precios económicamente no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza. Estas entidades se caracterizan por la ausencia de lucro; sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público. Esto implica que la capacidad de toma de decisiones está limitada, puesto que en la decisión sobre el origen y uso de los recursos intervienen los órganos de representación correspondientes. La aplicación y gestión de dichos recursos se rige por los principios de la función administrativa"*.

Con relación a las características cualitativas de la información contable pública, el párrafo 102 de la normatividad contable pública, establece que *"La información contable pública está orientada a satisfacer con equidad las necesidades informativas de sus usuarios reales y potenciales, quienes requieren que se desarrolle observando las características cualitativas de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad"*.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, como: *"el valor de los bienes recibidos de terceros que requieren ser controlados por la entidad contable pública. (...)"*.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991506-Bienes Recibidos de Terceros".

Por su parte, con respecto al contrato de comodato, de acuerdo con la definición, se *"Denomina también préstamo de uso, es un contrato en el que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso"*. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el criterio para el reconocimiento de activos como bienes

de uso permanente sin contraprestación aplica sólo para las propiedades, planta y equipo que poseen las características definidas por la normatividad contable pública y que están siendo utilizados o explotados por la entidad contable pública en desarrollo de su cometido estatal.

Así las cosas, los bienes que una entidad de Gobierno general recibe de otra entidad de Gobierno general en comodato se reconocen como Propiedades, planta y equipo en la subcuenta que corresponda al concepto de bienes de uso permanente sin contraprestación, es decir, no requieren ser de propiedad de la entidad contable pública sin importar la modalidad de su adquisición, teniendo en cuenta que el contrato de comodato no le otorga el dominio del bien, sino la tenencia, uso, administración y control, por el tiempo definido en el acuerdo.

Ahora bien, la naturaleza jurídica de la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura UNESCO, y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD), no corresponden a los criterios de entidades de Gobierno general señalados en la normatividad contable pública, además, son organismos internacionales, y por lo tanto a efectos de garantizar las características cualitativas de la información contable, no es procedente su reconocimiento como activo en el balance de la entidad, debiendo controlarse a través de las cuentas de orden acreedoras, en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, y revelar este hecho mediante información cualitativa en las notas a los estados contables.

9390-Otras Cuentas acreedoras de control

CONCEPTO 20122000030641 DEL 29-10-12			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	9390 Otras cuentas acreedoras de control
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los bienes y derechos recibidos de los postulados según la Ley 975 de 2005, de los cuales tendrá a cargo la administración de los mismos que será provisional hasta tanto se profiera la sentencia de extinción de dominio a su favor

Doctora

MARÍA FERNANDA PRIETO ACOSTA

Subdirectora Financiera

Departamento para la Prosperidad Social

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003075-2, en la cual informa que el Fondo para la Reparación de las Víctimas creado mediante la Ley 975 de 2005 y reglamentado por los decretos 4760 de 2005 y 3391 de 2006, como una cuenta especial sin personería jurídica adscrito a Acción Social, y administrado por el Alto Consejero Presidencial para la Acción Social y la Cooperación Internacional.

Que el artículo 166 de la Ley 1448 de 2011, creó la Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, como una unidad especial con personería jurídica y autonomía administrativa y patrimonial, adscrita

al departamento Administrativo para la Prosperidad Social. A su vez, el numeral 8 del artículo 168 de la mencionada ley, señala que la Unidad de Víctimas administrará el Fondo para la Reparación de Víctimas.

Añade la entidad que la Contraloría General de la República “en el informe definitivo de la auditoría regular de vigencia 2011, determinó que se presenta incertidumbre toda vez que la Contaduría General de la Nación, informó a la Entidad sobre el registro y control de los bienes recibidos de los postulados, el cual se debería hacer en cuentas de orden, en el año 2007.

(...)



HALLAZGO 15.- Bienes y derechos para reparación de víctimas

"La entidad en sus cuentas de orden, refleja la información financiera del Fondo para Reparación de Víctimas, el saldo a diciembre 31 de 2011 es de \$132.018 millones. Es de anotar que el Fondo fue creado con la ley 975 de 2005, como una cuenta especial sin personería jurídica, cuyo ordenador del gasto es el director de ACCIÓN SOCIAL. En el decreto 4760 de 2006 (sic) se indica que el fondo es adscrito a la Agencia presidencial para la ACCIÓN SOCIAL. Los registros corresponden a cuentas de balance se realizan en un sistema alterno que tiene el fondo de reparación de víctimas, el balance es enviado a ACCIÓN SOCIAL para la actualización del saldo de la cuenta de orden. Sobre esta situación se presenta incertidumbre toda vez que la Contaduría General de la Nación, informó a la entidad sobre el registro y control de los bienes recibidos de los postulados, el cual se debería hacer en cuentas de orden, en el año 2007. A la fecha no solo en los registros se encuentran los bienes recibidos sino que se presentan inversiones, venta de bienes, deudores, cuenta por pagar, ingreso financieros, ingresos extraordinarios, gastos generales, gastos de administración, gastos financieros entre otros".

Por lo anterior, solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación el tratamiento contable de los bienes y derechos recibidos de los postulados sobre los cuales no existe sentencia de extinción de dominio expedida por el juez competente.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 113 de la Ley 1448 de 2011, señala: "RECURSOS DEL FONDO. Al Fondo ingresarán los siguientes recursos:

1. Los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación.
2. Las donaciones públicas o privadas para el desarrollo de los objetivos de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas.
3. Los aportes de cualquier clase, provenientes de la cooperación internacional para el cumplimiento de los objetivos de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas.
4. Los bienes y recursos que le transfieran el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, y las demás entidades, de conformidad con las normas vigentes.
5. Las demás propiedades y demás activos que adquiera a cualquier título con los recursos del Fondo y las sumas que reciba en caso de enajenación de estos.

6. Los ingresos y los rendimientos producto de la administración de los recursos y bienes del Fondo.

7. Los demás bienes y recursos que adquiera o se le transfieran a cualquier título.

8. Las propiedades rurales que hayan sido objeto de extinción de dominio y que se encuentren actualmente bajo la administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes, lo mismo que aquellas de las que adquiera la propiedad en el futuro, en las cuantías y porcentajes que determine el Gobierno Nacional.

9. Los predios rurales que sean cedidos por los restituidos al Fondo".

El artículo 15 del Decreto 4760 de 2006, establece:

"(...)

Mientras los recursos monetarios o títulos financieros y/o de valores se encuentren sujetos a medidas cautelares, las instituciones financieras que reciban la respectiva orden abrirán una cuenta especial, que genere rendimientos a tasa comercial, cuya cuantía formará parte de sus depósitos. Los rendimientos obtenidos pasarán a Acción Social-Fondo para la Reparación de Víctimas en el caso de que se declare extinguido el dominio sobre tales recursos.

Los bienes sobre los que se adopten medidas cautelares quedarán de inmediato a disposición de Acción Social-Fondo para la Reparación de Víctimas el cual tendrá a cargo la administración de los mismos que será provisional hasta tanto se profiera la sentencia de extinción de dominio a su favor. Sin embargo, en aras de garantizar el derecho a la restitución, el magistrado que ejerza el control de garantías, a solicitud de la Fiscalía, del Ministerio Público o de la Víctima, podrá entregar en provisionalidad el bien a la víctima hasta que se resuelva sobre el mismo en la sentencia. (...)" (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 18 del Decreto 3391 de 2006, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 975 de 2005, establece: "Aplicación de los recursos que integran el fondo para la reparación de las víctimas. El Fondo para la Reparación de las Víctimas de que trata el artículo 54 de la Ley 975 de 2005, estará integrado por:

1. Los bienes o recursos que se entreguen por las personas o grupos armados organizados ilegales a que se refiere la citada ley, así:

a) Los bienes producto de la actividad ilegal de conformidad con lo dispuesto en los artículos 10 y 11 de la Ley 975 de 2005, según se trate de desmovilizados colectiva o individualmente.

Estos bienes se entregarán directamente al Fondo, salvo los casos en que el magistrado que ejerza el control de garantías, a solicitud de la Fiscalía, del Ministerio Público

o de la Víctima, entregue en provisionalidad el bien a la víctima hasta que se resuelva sobre el mismo en la sentencia, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 15 del Decreto 4760 de 2005 en aras de garantizar el derecho a la restitución;

b) Los bienes vinculados a investigaciones penales y acciones de extinción del derecho de dominio de que trata el parágrafo del artículo 54 de la Ley 975 de 2005;

c) Los bienes o recursos lícitos sobre los cuales se haya decretado medida cautelar o se entreguen para atender las reparaciones económicas decretadas mediante sentencia proferida por la Sala competente del Tribunal Superior de Distrito Judicial, por parte de los desmovilizados del bloque o frente penalmente condenados o por los demás desmovilizados que pertenecían al mismo cuando haya lugar a que se configure responsabilidad civil solidaria, de conformidad con lo previsto en el presente decreto.

2. Los recursos asignados en el presupuesto general de la Nación.

3. Donaciones en dinero o en especie, nacionales o extranjeras”.

Desde la perspectiva contable pública, los párrafos 127 al 130 del Plan General de Contabilidad Pública PGCP, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), al referirse a las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, establecen:

“127. Atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, son:

128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;

129. Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad; y,

130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 307 del PGCP, en relación con las Normas técnicas relativas a las cuentas de orden indica que:

“307. Noción. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social

y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. También incluye el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios. (Subrayado fuera de texto)..

En desarrollo de lo anterior, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP, describe el grupo de cuentas 93-ACREEDORAS DE CONTROL, en los siguientes términos:

“En esta denominación se incluyen las cuentas donde se registran las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control administrativo sobre las obligaciones.” (Subrayado fuera de texto)..

De igual manera el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, así:

“Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente”

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el patrimonio del Fondo para Reparación de las Víctimas esta integrado, entre otros recursos, por todos los bienes o recursos que a cualquier título se entreguen por las personas o grupos armados ilegales, a que se refiere la Ley 975 de 2005.

Los Decretos 4760 de 2005 y 3391 de 2006, reglamentarios de dicha ley, determinan que cuando la entrega de bienes se realice, Acción Social-Fondo para la Reparación de Víctimas procederá a su recibo, los cuales tendrá a cargo la administración de los mismos que será provisional hasta tanto se profiera la sentencia de extinción de dominio a su favor.

Los bienes o recursos a reconocer contablemente deben reflejar la realidad económica del Fondo para la Reparación de Víctimas, atendiendo las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública.

Teniendo en cuenta la interinidad que se presentan con los recursos físicos y monetarios de los postulados con destino al Fondo para la Reparación de Víctimas por los trámites jurídicos al cual deberán someterse, se creó en el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, la subcuenta 939016-Bienes y derechos para reparación de víctimas, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORA DE CONTROL, considerando que las operaciones que allí se registran atienden los bienes que requieren ser controlados, toda vez que representan para



el Fondo un derecho potencial, el cual se concretará con la sentencia de extinción de dominio.

Una vez se declare extinguido el dominio sobre dichos recursos, los mismos se incorporan a las cuentas de

balance del Fondo para la Reparación de la Víctimas, de acuerdo con la naturaleza o la destinación de cada activo.

99-ACREEDORAS POR EL CONTRARIO (Db)

9915- Acreedoras de control por el contrario (Db)

CONCEPTO 2012200005441 DEL 08-03-12

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1 1.2	9915 Acreedoras de control por contra (Db) 9308 Recursos administrados en nombre de terceros
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Ambiente y Desarrollo sostenible de los rendimientos generados en el encargo fiduciario constituido para la administración de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades-FNC

Doctora

ROSA CORALIA AGURTO NOVOA

Subdirección de Finanzas y Presupuesto

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-000317-2, en la cual consulta si el tratamiento contable establecido en el artículo 4 del literal 11 de la Resolución 423 de 2011, incluye el tratamiento de los rendimientos financieros generados en el encargo fiduciario para la entidad pública que administra los recursos, o si estos rendimientos deben ser contabilizados por la entidad titular de los mismos.

Es de anotar que mediante correo electrónico, usted nos aclara que se trata de los rendimientos generados por los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades que son administrados por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible mediante un encargo fiduciario y que de acuerdo con establecido en los convenios deben ser reintegrados al Fondo.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el principio contable de Medición, indica: "Los hechos

financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)". (Subrayado fuera de texto)..

El parágrafo 1 del artículo quinto de la Resolución 01 de 2001, expedida por la Junta Directiva del Fondo Nacional de Calamidades-FNC Subcuenta Colombia Humanitaria, en lo relacionado con la transferencia de los recursos del FNC a las entidades públicas nacionales o territoriales, señala: "Los recursos (...), se trasladarán a un encargo fiduciario a nombre de las entidades públicas nacionales, territoriales y privadas en una cartera colectiva a la vista de la misma FIDUPREVISORA, y su administración quedará a cargo del ordenador del gasto de la respectiva entidad".

En lo relacionado con los rendimientos de estos recursos, el artículo sexto de los Resolución 02 de 2011, expedida por la Junta Directiva del Fondo Nacional de Calamidades, expresa: "Los rendimientos netos que generen los recursos girados a los encargos fiduciarios que se abierturen en las Carteras Colectivas que administra FIDUPREVISORA S.A. deberán ser reintegrados mensualmente al Fondo Nacional de

Calamidades - Subcuenta Colombia Humanitaria a la cuenta por él reportada, debiendo igualmente remitirse la documentación que soporta dicho trámite". (Subrayado fuera de texto)..

En lo relacionado con la normatividad contable, el numeral 11 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, modificado por el artículo 4 de la Resolución 423 de 2011, establece:

"11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. Tratándose de recursos destinados al pago de pensiones, se debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y se acredita la subcuenta 190101-Efectivo de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho previamente causado y directamente recaudado por la sociedad fiduciaria.

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)".

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS, en el siguiente sentido: Representa el valor de los recursos de terceros administrados por la entidad contable pública, que se encuentran en su poder o que han sido entregados para ser administrados por terceros.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros,

de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Así mismo, la dinámica de la cuenta indica que se acredita con: "1. El valor de los recursos recibidos para Administrar en nombre de terceros. 2. Los mayores valores originados en la administración de los recursos". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el tratamiento contable de los rendimientos financieros generados en los recursos que administra una entidad contable pública de otras entidades contables públicas a través de encargos fiduciarios, depende de lo que se haya definido en los convenios o contratos sobre la titularidad de los mismos y de la forma como se haya acordado efectuar el reintegro de los recursos en caso de ser procedente tal evento, o de la forma como deben aplicarse los recursos provenientes de tales rendimientos.

Ahora bien, para el caso consultado teniendo en cuenta que se trata de los rendimientos generados en el encargo fiduciario constituido a nombre del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible para la administración de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Calamidades (FNC), los cuales de acuerdo con lo indicado en las Resoluciones de la Junta Directiva del FNC, deben ser reintegrados por las entidades públicas del nivel nacional o territorial al Fondo, se deben reconocer en la contabilidad del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible como la entidad contable pública administradora de los recursos, mediante un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Por su parte, la entidad contable pública titular de los recursos, es decir el FNC, con base en la información suministrada por la entidad contable pública administradora, debe proceder a reconocer los rendimientos como un mayor valor de los recursos entregados en administración mediante un débito en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

En la medida en que la entidad contable pública administradora ordene a la fiduciaria girar los rendimientos del encargo fiduciario a la entidad titular de los recursos, la entidad administradora debe proceder a disminuir los recursos en administración mediante un débito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-



Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

Por su parte, la entidad titular debe disminuir los recursos entregados en administración y reconocerlos en sus

cuentas bancarias, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

**CONCEPTO 20122000006711 DEL 16-03-12
ESTE CONCEPTO MODIFICA LOS CONCEPTOS 20114-153610 DEL 09-06-11, 20116-154774 DEL 28-06-11,
20118-156614 DEL 17-08-11**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	9915 Acreedoras de control por el contrario (Db)
		1.2	9308 Recursos administrados a nombre de terceros
		1.3	1470 Otros deudores
		1.4	2213 Operaciones de crédito público
		1.5	8355 Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema		Reconocimiento por parte de Aguas del Magdalena S.A. ESP, teniendo en cuenta la expedición de la Resolución 423 de 2011 en cuanto a la contabilización del empréstito proveniente de la Corporación Andina de Fomento con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados a través de un encargo fiduciario

Doctora
KARINA MORÓN
Aguas del Magdalena S.A. ESP

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-000544-2, en la cual solicita que se le indique cómo se afectan los registros contables que Aguas del Magdalena S.A. ESP realiza con los actores del Plan Departamental de Aguas, como consecuencia de la expedición de la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

La Cláusula Primera, del Otrosí al Convenio de Cooperación y Apoyo Financiero para el desarrollo del "Plan de agua potable y alcantarillado 2005-2015", en lo relacionado con el objeto del mismo, dispone: "El objeto del presente **CONVENIO** es el apoyo financiero entre **EL DEPARTAMENTO, LOS MUNICIPIOS** y **CORPOMAG**, para asegurar el financiamiento y la ejecución de **EL PLAN**, a través de un esquema financiero e institucional adecuado

a los intereses de los diferentes actores involucrados en **EL DEPARTAMENTO**. En desarrollo del objeto se incorporan los compromisos y obligaciones de **AGUAS DEL MAGDALENA** como ejecutor de **EL PLAN**, y se precisan las obligaciones de las partes". (Subrayado fuera de texto)..

Subsecuentemente, el numeral 5.1 de la Cláusula Quinta, en relación con las obligaciones de los municipios, establece que cada municipio se obliga a "Entregar de manera irrevocable como aporte para la ejecución de **EL PLAN** a **AGUAS DEL MAGDALENA** los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP) con destino para el sector de Agua Potable y Saneamiento Básico,, (...), **LOS MUNICIPIOS** se obligan a efectuar los trámites necesarios y a autorizar a las instancias competentes de manera irrevocable, el giro de estos recursos al **ENCARGO**

FIDUCIARIO AGUAS DEL MAGDALENA o al que lo sustituya (...). (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 6.1 de la Cláusula Sexta, señala como obligaciones del Departamento: “Entregar de manera irrevocable como aporte para la ejecución de **EL PLAN a AGUAS DEL MAGDALENA** el 100% de los recursos provenientes de la reasignación de regalías y compensaciones (...). Para tal efecto y de conformidad con las normas legales que regulan la materia, **EL DEPARTAMENTO se obliga a autorizar a la instancia competente de manera irrevocable, el giro de estos recursos al ENCARGO FIDUCIARIO AGUAS DEL MAGDALENA o al que lo sustituya (...)**”. (Subrayado fuera de texto)..

También, el numeral 8.2 de la Cláusula Octava, en lo referente a las obligaciones de Aguas del Magdalena, establece que se obliga a: “Administrar a través del **ENCARGO FIDUCIARIO AGUAS DEL MAGDALENA** los recursos de que trata el presente **CONVENIO** para el desarrollo de **EL PLAN**, de conformidad con las políticas establecidas en el Documento CONPES 3441, en los documentos del crédito que se suscriba con la CAF, en el Reglamento Operativo, en el **ENCARGO FIDUCIARIO AGUAS DEL MAGDALENA**, y demás documentos de **EL PLAN**”.

Por su parte, las cláusulas 1, 2, 9, 10 y 11 del Contrato de Préstamo celebrado entre la Corporación Andina de Fomento quién se denomina en dicho contrato como “La Corporación” y Empresa Aguas del Magdalena S.A. E.S.P denominada indistintamente como “El Prestatario” o el “Organismo Ejecutor”, señalan:

“CLÁUSULA PRIMERA: Antecedentes

“El Prestatario” ha solicitado a “La Corporación” el otorgamiento de un préstamo a interés para financiar parcialmente el “Programa de Agua potable y Alcantarillado 2005-2015 en el Departamento del Magdalena”, en adelante “El Programa” (...).

CLÁUSULA SEGUNDA: Objeto del Préstamo

De conformidad con las cláusulas del presente contrato y sujeto a las condiciones establecidas en ellas: “La Corporación” se compromete a otorgarle a “El Prestatario” a título de préstamo a interés, el monto indicado en la Cláusula Tercera y “El Prestatario” lo acepta, con la obligación de destinarlo a financiar únicamente “El Programa” a ejecutarse en el Departamento del Magdalena de la República de Colombia (...).

CLÁUSULA NOVENA: Otras Condiciones

Durante la vigencia del Préstamo:

a) El “Organismo Ejecutor” deberá presentar evidencia que se han tomado todas las acciones legales y presupuestales por parte del departamento del Magdalena, de los municipios que se vinculen a “El Programa”, de la Empresa Aguas del Magdalena S.A. E.S.P. y de la Corporación Autónoma Regional del Magdalena, para la incorporación en sus respectivos presupuestos anuales, de los recursos requeridos para financiar sus aportes a “El Programa” y para cumplir, según corresponda, con el servicio de la deuda con “La Corporación” (...). (Subrayado fuera de texto)..

CLÁUSULA DÉCIMA: Amortización del Préstamo

La amortización del préstamo se hará mediante el pago de diez (10) cuotas de capital semestrales, consecutivas e iguales (sic) a las cuales se añadirán los intereses devengados al vencimiento de cada una de las cuotas. (...).

CLÁUSULA UNDÉCIMA: Intereses

(a) “El Prestatario” se obliga a pagar semestralmente a “La Corporación” intereses sobre los saldos insolutos de capital del préstamo a la tasa anual variable que resulte de sumar la tasa LIBOR para préstamos a seis (6) meses aplicable al período de intereses, más un margen de cero coma noventa por ciento (0,90%) anual. (...).

En lo referente a la normatividad contable, los artículos 4 y 6 de la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, por la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“ARTÍCULO 4º. Modificar los numerales 11 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, los cuales quedarán así:

11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. (...).



La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(...)

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda.

(...)

ARTÍCULO 6º. Transitorio. Las entidades contables públicas que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 venían reconociendo los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, deben proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: "Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias" (Subrayado fuera de texto)..

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos".

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos".

A su vez, la citada Resolución 423 de 2011, describe la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS, como: "Representa el valor de los recursos de terceros administrados por la entidad contable pública, que se encuentran en su poder o que han sido entregados para ser administrados por terceros.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que con la expedición de la Resolución 423 de 2011, se modifica el tratamiento contable del Plan Departamental de Aguas del Magdalena indicado en los conceptos 20114-153610 del 9 de junio de 2011, 20116-154774 del 28 de junio de 2011 y 20118-156614 del 17 de agosto de 2011, en el siguiente sentido:

Los recursos recibidos por Aguas de Magdalena S.A. ESP provenientes del préstamo celebrado con la Corporación Andina de Fomento y con destino al Plan Departamental de Aguas del Magdalena, manejados por la empresa a través de un encargo fiduciario constituido para la administración de los mismos, deben registrarse mediante un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Así mismo, la Empresa debe reconocer la obligación por el crédito con la CAF, teniendo en cuenta que la amortización a capital de la deuda así como el pago de los respectivos intereses se encuentra a cargo de los actores, con lo cual procede el reconocimiento simultáneo del derecho de cobro por haber solicitado el crédito a su nombre mediante un débito en la subcuenta 147044-Esquemas de cobro, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 221302-Préstamos banca multilateral, de la cuenta 2213-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO EXTERNAS DE LARGO PLAZO.

Por su parte, los actores para reconocer contablemente los recursos del préstamo que les corresponde pagar y que constituyen sus aportes en el proyecto, deben registrar un débito en la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario - Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en

la subcuenta 249011-Esquemas de pago, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Cuando los actores del Convenio de Cooperación y Apoyo Financiero realicen el desembolso de los recursos acordados a través del encargo fiduciario para financiar el servicio de la deuda, la Empresa registra un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS. Mientras que los actores reconocen el valor desembolsado debitando la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario - Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditando las subcuentas que correspondan de las cuentas 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, ó 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, según corresponda a recursos propios del municipio o a los recursos de la participación de Agua Potable y Saneamiento Básico del Sistema General de Participaciones que por instrucción del municipio son girados directamente por el Gobierno Nacional al Encargo Fiduciario.

Para reconocer la amortización a capital del préstamo, la Empresa debita la subcuenta 221302-Préstamos banca multilateral, de las cuentas 2213-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO EXTERNAS DE LARGO PLAZO, y cancela la cuenta por cobrar a los actores mediante un crédito en la subcuenta 147044-Esquemas de cobro, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

De otra parte, los actores disminuyen los recursos entregados en administración, el pasivo reconocido y reconocen los intereses del crédito mediante un débito en las subcuentas 249011-Esquemas de pago y 580137-Operaciones de crédito público externas de largo plazo, de las cuentas 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y 5801-INTERESES, respectivamente, y un crédito en la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario-Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Es de anotar que la empresa como ejecutora del proyecto, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total del mismo, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos durante toda la vida del proyecto, lo cual se realizará en los diferentes momentos de su ejecución. Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

En lo relacionado con los bienes formados como consecuencia de la ejecución del Plan Departamental de Aguas, teniendo en cuenta que de acuerdo con lo indicado por la empresa con ocasión del concepto 20114-153610 serán entregados a los municipios, al momento de la entrega Aguas del Magdalena S.A. ESP cancela el registro en las cuentas de orden y el municipio que recibe reconoce un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y un crédito a la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario-Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN por el valor de sus aportes capitalizables, y el valor que exceda del monto entregado en administración se reconoce en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Finalmente, se debe tener en cuenta que las entidades públicas que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 venían reconociendo los recursos recibidos de terceros para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos respectivamente, deben proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011.



CONCEPTO 20122000018551 DEL 20-06-12

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	9915 Acreedoras de control por el contrario(DB) 9346 Bienes recibidos de terceros
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la ESE Hospital Universitario de la Samaritana de los bienes utilizados que son de propiedad del Departamento de Cundinamarca

Doctor

GUILLERMO SIERRA PENAGOS

Subdirector de Contabilidad

ESE Hospital Universitario de la Samaritana

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001002-2, en la cual solicita dar alcance al concepto 2012-550-000548-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

Manifiesta en su comunicación que *“Haciendo análisis a la respuesta entregada en el oficio de la referencia, es preciso realizar las siguientes precisiones: Al momento en que las ESE de la Vega y de Zipaquirá fueron liquidadas por medio de Decreto Departamental y con el fin de no desatender en salud a la población de estos dos municipios, por intermedio de la Entidad Liquidadora se suscriben CONVENIOS PARA ADMINISTRACIÓN Y/O OPERACIÓN DE LA UNIDAD HOSPITALARIA, con la ESE HOSPITAL UNIVERSITARIO DE LA SAMARITANA; los cuales a la fecha se encuentran vigentes y sin modificaciones a sus contenidos. Estos Convenios, no son de cesión; no ha habido transferencia de bienes muebles o inmuebles, podrían asimilarse a un Contrato de Prestación de Servicios CPS. En concordancia con el numeral 5, 10 de los Considerandos, a la Samaritana, solamente se le permite el USO de los bienes tanto muebles como inmuebles que sean necesarios para la prestación del servicio de salud, y, el título de propiedad se encuentra en cabeza del Departamento de Cundinamarca. Pero, según el numeral 3 del Convenio, la Samaritana tiene la obligación, mientras está prestando servicios en estos dos municipios bajo este Acuerdo, de mantener asegurados los bienes referidos. El interrogante planteado (...) es: ¿Cómo se debe reflejar estos bienes tanto muebles como inmuebles que hacen parte de un Contrato de prestación de servicios, que no son de nuestra propiedad, pero nos*

encontramos usufructuando y protegiendo con nuestras pólizas en términos contables?”.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 119 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala en relación con el principio contable de Medición, que: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas”.*

El párrafos 165 del mismo instrumento normativo, establece que: *“Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...)”.* (Subrayado fuera de texto)..

El párrafo 307 del mismo Marco Conceptual, define las cuentas del orden indicando que *“(...) representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la*

entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados (...)" y el párrafo 311 indica que "Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, los bienes utilizados por la ESE Hospital Universitario de la Samaritana en la prestación de los servicios de salud y que son de propiedad del departamento de Cundinamarca,

deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras de control. Lo anterior, teniendo en cuenta que para el caso de las Empresas Sociales del Estado el criterio para el reconocimiento de un bien mueble o inmueble dentro de sus activos es la propiedad.

En ese sentido, la entidad debe reconocer los bienes objeto de su consulta mediante un débito en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.



A large, stylized, 3D-effect number '4' in a light gray color, positioned on the left side of the page. It has a metallic sheen and a shadow, giving it a sense of depth. The background consists of a complex, abstract pattern of overlapping, curved, and grid-like surfaces in various shades of gray, creating a modern and technical aesthetic.

CAPÍTULO IV

Procedimiento de Contabilidad Pública y de Control Interno

PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

1. INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS CON FINES DE COBERTURA DE ACTIVOS

CONCEPTO 20122000009421 DEL 02-04-12

1 2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la sobrevaloración de inversiones en TES de una vigencia anterior e inviabilidad de diferir el ajuste en la vigencia de 2012

3 4	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Implementación de políticas y manuales de procedimientos que definan las responsabilidades de las diferentes áreas y la conciliación de información.

Doctora
 SUSANA VALDERRAMA
 Contadora
 E.S.E. Centro Demartológico "Federico Lleras Acosta"
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente, 2012-550-000249-2 en la cual solicita aclaración sobre varios interrogantes relacionados con la actualización contable de las inversiones en TES clasificados hasta el vencimiento, consignados en la consulta de la siguiente forma:

Manifiesta en su consulta que la entidad posee inversiones en TES, las cuales se vienen registrando en la cuenta 1203 Inversiones con Fines de Política en Títulos de Deuda y que en el año del 2010 y 2011, se registró la actualización de estas inversiones con base el cálculo realizado por la Tesorería en el que se omitió descontar el valor de los cupones realmente recibidos durante el año 2010, evento

que originó una sobrevaloración en la inversión por la suma de \$467.748.500.

Con relación a la situación anteriormente planteada, consulta lo siguiente:

"1. ¿Cómo debe realizarse el registro de este ajuste?"

2. ¿Debe hacerse el registro en su totalidad o se puede diferir el ajuste de esta valorización en esta vigencia del 2012 para no castigar el resultado del año 2011, teniendo en cuenta que las inversiones tienen vencimiento en los años 2014, 2015 y 2016?"

3. Si existe un área responsable del manejo de las inversiones y de reportar a Contabilidad el movimiento de las mismas y lo que respecta al cálculo de las



actualizaciones mensuales, ¿hasta donde va la responsabilidad por los datos errados que se den para su registro?

4. ¿En que consiste realmente una conciliación de cuentas en este tema que es tan técnico y especial?"

Respecto de las inquietudes antes relacionadas, este Despacho se permite atenderlas en el mismo orden en que fueron consignadas en la consulta, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1.- ¿Cómo debe realizarse el registro contable de ajuste por la sobrevaloración en las inversiones en TES?

Para dar respuesta a esta inquietud es necesario remitirnos a la Ley 384 de 1997, el Decreto reglamentario 1250 de 1992 y las Circulares Reglamentarias del Banco de la República UOM-33 de marzo 20 de 1996 y UOM-41 de abril 1 de 1997 que en términos generales definen los TES como: títulos a la orden, libremente negociables en el mercado secundario. El plazo se determina de acuerdo con las necesidades de regulación del mercado monetario y de los requerimientos presupuestales de tesorería y fluctúa entre 1 y 10 años. El rendimiento de los títulos lo determina el Gobierno Nacional de acuerdo con las tasas del mercado para el día de emisión de los mismos.

Los TES Clase B están conformados por el principal y cupones anuales que representan los intereses que genera el título.

Adicionalmente, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, en el numeral 121 relacionado con el principio de Contabilidad relativo al periodo contable dispone:

"121. *Período Contable.* Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. (...)".

Y en relación con la Norma Técnica de Inversiones en los párrafos 143 y 144 establece lo siguiente:

"9.1.1.1 Inversiones e instrumentos derivados

143. *Noción.* Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. Esta norma

también trata los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

144. *Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de realización, la disponibilidad de información en el mercado y, tratándose de inversiones patrimoniales, el grado de control o influencia que se tenga sobre el ente receptor de la inversión, mediante la aplicación de metodologías que aproximen su realidad económica, tales como: el valor razonable, el valor presente neto a partir de la tasa interna de retorno, el método de participación patrimonial y el método del costo".*

Agregado a lo anterior, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de Activos en el numeral 5 define:

"5. Reconocimiento de Inversiones con Fines de Política.

Las inversiones con fines de política deben reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Las inversiones con fines de política no serán objeto de reconocimiento de rendimientos, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos.

Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA.

6. Actualización de Inversiones con Fines de Política

Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se actualizan con base en la Tasa Interna de Retorno prevista en las metodologías adoptadas por la Superintendencia Financiera. La diferencia que se presente entre el valor calculado y el valor de la inversión registrado, se reconoce debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203- INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, y acreditando la subcuenta 480586-Utilidad por valoración de las inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Si con la evaluación del riesgo del emisor hay lugar a la constitución de provisiones, se debita la subcuenta 530233-Inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 5302-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES y se acredita la subcuenta 128033-Inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (CR).

Las inversiones con fines de política macroeconómica y las disponibles para la venta deben actualizarse con base en las metodologías adoptadas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización. (...)

Las inversiones con fines de política se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental”.

Adicionalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en relación con la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, señala: “Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”.

2. “¿Debe hacerse el registro en su totalidad o se puede diferir el ajuste de esta valorización en esta vigencia del 2012 para no castigar el resultado del año 2011, teniendo en cuenta que las inversiones tienen vencimiento en los años 2014, 2015 y 2016?”

Sobre el particular, el Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), para la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS define que “Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública”.

3. ¿Hasta donde va la responsabilidad de las áreas encargadas, por los datos errados que se den para su registro?

En relación con este interrogante, nos remitimos a lo dispuesto en la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, que adoptó el procedimiento de control interno contable y

de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, y que en su numeral 3.19 determinó que:

“3.19. Coordinación entre las diferentes dependencias. Dada la visión sistemática de la Contabilidad, existe una responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, por lo cual se requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades, así:

“3.19.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable. El proceso contable de las entidades públicas está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas, y en aras de lograr la sinergia suficiente que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de las entidades que se relacionen con la contabilidad como proceso cliente, tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, en el tiempo oportuno y con las características necesarias, de tal modo que estos insumos sean canalizados y procesados adecuadamente.”

“3.19.2 Visión sistemática de la contabilidad y compromiso institucional. (...) La presentación oportuna, y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información, debe ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional.”

4. ¿En qué consiste una conciliación de cuentas en un tema que es tan técnico y especial?

La Resolución 357 del 23 de julio de 2008 que adoptó el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en su numeral 3.8 dispone:

“3.8. Conciliaciones de información. Deben realizarse conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad de la entidad contable pública y los datos que tienen las diferentes dependencias respecto a su responsabilidad en la administración de un proceso específico”.

Adicionalmente, el Instructivo 15 de 2011 referente a las Instrucciones contables relacionadas con el cambio de periodo contable 2011-2012, el reporte de informes a la Contaduría General de la Nación y otros aspectos, expedido por la Contaduría General de la Nación, en el numeral 1.2.2, derivado de las actividades operativas y contables con ocasión del cierre contable, advierte que:

“Conciliación de información entre las áreas de la entidad que generan información contable. Antes de realizar el proceso de cierre contable y para garantizar la consistencia de la información administrada en las



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

CONCLUSIÓN

Conforme a las consideraciones anotadas, se concluye que:

1. ¿Cómo debe realizarse el registro contable de este ajuste por la sobrevaloración de la inversión en TES?

Para efectos de corregir la sobrevaloración de inversiones en TES derivada de considerar una base diferente a la que realmente debió tomarse para la valoración al momento de aplicar la metodología de actualización, el mayor valor contabilizado en una vigencia anterior se debe reconocer debitando la subcuenta 481559-Otros Ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditando la subcuenta 120309-Títulos de Tesorería - TES de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, siempre que al momento de registrar el ajuste no se haya hecho una nueva valoración corrigiendo las bases de actualización de la Inversión. Adicionalmente, esta situación debe ser explicada en las notas a los Estados Contables del período en que se realiza la corrección.

2. ¿Debe hacerse el registro en su totalidad o se puede diferir el ajuste de esta valorización en esta vigencia del 2012 para no castigar el resultado del año 2011, teniendo en cuenta que las inversiones tienen vencimiento en los años 2014, 2015 y 2016?

No es procedente el registro del ajuste en la cuenta de cargos diferidos, por cuanto se trata de un asunto

consumado en el pasado y no precisamente de un evento que en sí mismo vaya a proveer beneficios económicos futuros.

3. ¿Hasta donde va la responsabilidad de las áreas encargadas, por los datos errados que se den para su registro?

En atención a lo indicado en la normatividad sobre Control Interno Contable referida en las consideraciones, es responsabilidad de los representantes de las entidades liderar los procesos que tiendan a implementar políticas y manuales de procedimientos que definan las responsabilidades de las diferentes áreas, de cara al proceso contable, sin que ello signifique que el área contable se sustraiga de sus responsabilidades tendientes a analizar y garantizar la consistencia de la información contable.

4. ¿En qué consiste realmente una conciliación de cuentas en este tema que es tan técnico y especial?

La conciliación de cuentas es una actividad en el proceso contable que consiste en la contrastación periódica de datos con diferentes áreas, previa definición de las variables objeto de confrontación de cara a la naturaleza de la materia objeto de conciliación, como pueden ser saldos, movimientos en sus diferentes sentidos, volúmenes, fechas de referencia o corte u otras características que permitan evidenciar oportunamente las diferencias sustanciales para registrar ajustes o reclasificaciones a que haya lugar en una u otra fuente de información.

Preferiblemente la conciliación debe soportarse en un formato suscrito por las partes que intervienen en el proceso, donde se deja constancia de la revisión efectuada y fecha, la explicación de las diferencias si las hubiere, y las acciones a seguir en caso de requerirse ajustes de una u otra parte.

CONCEPTO 20122000010461 DEL 20-04-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
2			
3	Subtema	1.1.1	Aplicación del método de participación patrimonial cuando no se tiene el control de la entidad emisora - Empresa de Energía de Boyacá ESP, EBSA-Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Doctora
 CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL
 Coordinadora Grupo Interno de Contabilidad
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000744-2, mediante la cual manifiesta que "Mediante Decreto 1515 del 3 de mayo de 2010 se aprobó el programa de enajenación de 40.707.433.696 acciones que la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público poseía en la Empresa de Energía de Boyacá ESP, EBSA en dos etapas, la primera para ofrecerlas a los "destinatarios de las condiciones especiales" de que trata la Ley 226 de 1995 y la Ley 789 de 2002 y que describe el artículo del mencionado Decreto y una segunda etapa una vez cumplida la primera para ofrecerlas a las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras que hubieran precalificado y cumplido los requisitos del Decreto (...).

El 28 de noviembre de 2011 se adjudicaron las acciones de la primera etapa y el 14 de diciembre de 2011 se firmó el acta de enajenación de 6.804.101 (...). El 29 de diciembre de 2011 se adjudicaron las acciones de la segunda etapa y el 27 de enero de 2012 se firmó el acta de cierre de enajenación de 40.700.629.595 acciones vendidas (...). El Ministerio de Hacienda hasta septiembre de 2011 realizó valoración de la participación accionaria en esta empresa por el método de participación patrimonial con el respectivo registro en la participación en los resultados (utilidad) y en otras partidas patrimoniales (...).

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el numeral 10 del procedimiento contable del capítulo 1 del título II "Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos" establece que "... este

método supone que la entidad inversora tiene el poder de disponer de los resultados del ente emisor en el periodo siguiente y no tiene la intención de enajenarla en el futuro inmediato" solicito concepto acerca de las siguientes inquietudes:

1 ¿El Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe revertir los registros de valoración realizados hasta el mes de septiembre de 2011?

2 La participación que el Ministerio a 31 de diciembre de 2011 aún poseía y que enajenó en enero de 2012 ¿por qué valor debe reflejarse en el balance del Ministerio de Hacienda a dicha fecha de corte?

3 ¿El valor de la diferencia contable entre el valor en libros y el valor de la venta de la primera etapa debe ser en relación con el costo a septiembre de 2011?"

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública señala el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, cuyo párrafo 8 señala que: "Las inversiones patrimoniales en entidades controladas comprenden las inversiones realizadas con la intención de ejercer control o de compartirlo. Así mismo, incluye las inversiones patrimoniales en las que la entidad contable pública ejerce influencia importante. El control es la facultad que tiene la entidad contable pública de definir u orientar las



políticas financieras y operativas de otra entidad, dada su participación patrimonial superior al cincuenta por ciento (50%), en forma directa o indirecta, excluyendo las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto, con el fin de garantizar el desarrollo de funciones de cometido estatal, o para obtener beneficios de las actividades de la misma". (Subrayado fuera de texto)..

El párrafo 10 del citado procedimiento señala que: "Las inversiones patrimoniales en entidades controladas, asociadas o entidades bajo control conjunto deben actualizarse por el método de participación patrimonial. Este método supone que la entidad inversora tiene el poder de disponer de los resultados del ente emisor en el período siguiente y no tiene la intención de enajenarla en el futuro inmediato; por su parte, no existe restricción alguna sobre el ente emisor para la distribución de sus resultados. Tratándose de inversiones en entidades del exterior, el método de participación debe aplicarse en la moneda legal colombiana, previa conversión de los estados contables de la entidad controlada". (Subrayado fuera de texto)..

El párrafo 22 del mismo Procedimiento indica que: "Cuando no se cumpla alguno de los supuestos para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad contable pública debe abandonar dicho método y reclasificar la inversión a inversiones patrimoniales en entidades no controladas. La reclasificación debe efectuarse por el valor neto resultante de restarle al valor de la inversión, el superávit por el método de participación y las provisiones contabilizadas. A partir de este momento la actualización de estas inversiones debe efectuarse por el método del costo."

Según los considerandos del Decreto 1515 del 3 de mayo de 2010, "el Ministerio de Hacienda y Crédito Público es propietaria de cuarenta mil setecientos siete millones cuatrocientos treinta y tres mil seiscientos noventa y seis (40.707.433.696) acciones ordinarias totalmente suscritas y pagadas emitidas por la Empresa de Energía de Boyacá S. A. ESP, Empresa de Servicios Públicos las cuales equivalen al noventa y nueve punto cuarenta y un

por ciento (99.41%) del total del capital suscrito y pagado de esa sociedad" y el artículo 1 de la misma norma señala:

"Apruébese el programa de enajenación (en adelante el "Programa de Enajenación" o el "Programa"), incluido en los artículos siguientes, el cual contiene las reglas conforme a las cuales se enajenarán cuarenta mil setecientos siete millones cuatrocientos treinta y tres mil seiscientos noventa y seis (40.707.433.696) acciones ordinarias (en adelante y para todos los efectos las "Acciones") que la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público posee en la Empresa de Energía de Boyacá S.A. ESP Empresa de Servicios Públicos, empresa de servicios públicos mixta, de nacionalidad colombiana (en adelante y para todos los efectos "EBSA"), equivalentes al noventa y nueve punto cuarenta y un por ciento (99.41%) del total del capital suscrito y pagado de esta empresa de servicios públicos domiciliarios".

CONCLUSIÓN

El Método de Participación Patrimonial deber ser aplicado para actualizar las inversiones en entidades controladas, asociadas o entidades bajo control conjunto, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el Régimen de Contabilidad Pública, esto es, cuando se tiene el poder de disponer de los resultados del ente emisor en el periodo siguiente y cuando la entidad no tiene la intención de enajenar tales inversiones en un futuro inmediato.

Dado que la intención de enajenar las acciones poseídas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la Empresa de Energía de Boyacá ESP nace con el Decreto 1515 de 2010, la respuesta a la primera pregunta implica que se deben revertir las actualizaciones reconocidas por el citado método, dando así cumplimiento a la normativa contable pública.

En ese sentido, la respuesta a la segunda y tercera pregunta planteadas implica que el saldo de las inversiones poseídas a diciembre 31 de 2011 y a la fecha en que se vendieron las acciones de la primera etapa, corresponde al valor actualizado por el método del aplicado con posterioridad a la suspensión del método de participación patrimonial.

CONCEPTO 20122000014331 DEL 17-05-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento relativo para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento para la cancelación de inversiones de administración de liquidez por redención de títulos

Doctor
 ROLANDO JAVIER ARROYO VERGARA
 Tesorero General
 Asociación Hortifrutícola de Colombia
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud mediante radicado No. 2012-550-003662-1, mediante la cual manifiestan: *“Cuando se cancelan las inversiones, en su mayoría CDT, en razón a que se revierten el mismo día y generalmente en el mismo banco, utilizamos la cuenta 1425007001-Depósitos entregados en garantía. La Contraloría General de la República nos recomienda que en lugar de la cuenta antes mencionada, utilicemos la cuenta de caja, con la documentación exigida para esos casos (ingresos y egresos de caja).*

Técnicamente, que es lo mas aconsejable, ya que en la Contabilidad del Fondo Nacional de Fomento Hortofrutícola, no se maneja caja por lo que no hay flujo de efectivo, cheques, etc.”.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De conformidad con el parágrafo del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, que contiene la regulación contable pública de tipo general y específico expedida por el Contador General de la Nación, el Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación por parte de los fondos de fomento.

Tratándose de las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el inciso 1º, numeral 2 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, señala que *“Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben*

reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De conformidad con el ordenamiento normativo expuesto, se concluye:

El tratamiento contable aplicable a los títulos de inversiones en CDT que se reinvierten, depende de las condiciones en que se efectúe el proceso. En consecuencia, cuando se está frente a una redención con reinversión automática en el mismo banco emisor de los títulos, procede una reclasificación a nivel de auxiliares, si el nuevo título es de la misma especie de la anterior, o a nivel de subcuenta y cuenta, en caso de que sea de otras características, todo ello dentro del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS FINANCIEROS y acompasado con los respectivos controles de orden administrativo.

Ahora, en el evento en que la reinversión de los títulos se efectúe en una institución financiera diferente, pero utilizando el mismo instrumento de pago mediante el cual se redimió el título anterior, se debe dar ingreso a la cuenta 1105-CAJA, para reflejar el ingreso de los recursos, y posteriormente afectar la cuenta y subcuenta respectiva del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS FINANCIEROS,



acorde con la naturaleza de la nueva inversión, descargando de paso la cuenta 1105-CAJA.

Este concepto está orientado hacia entidades obligadas a aplicar el Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación. En consecuencia, y

dado que el Fondo Nacional de Fomento Hortifrutícola se encuentra fuera de su alcance, deben adoptar sus propias políticas en consonancia con la regulación contable que les sea aplicable.

CONCEPTO 20122000017721 DEL 15-06-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos 1208 Inversiones patrimoniales en entidades controladas
	Subtema		Reconocimiento de la inversión realizada por una entidad pública en entidades privadas

Doctor

ALBERTO VARGAS PEÑALOSA

Jefe de Unidad de Servicios Compartidos de Operaciones Financieras

Empresa Colombiana de Petróleos (Ecopetrol)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001735-2, en la cual consulta "en qué momento se debe utilizar la cuenta 120851-Entidades privadas, sustentado en que si bien a nivel de cuatro (4) dígitos la cuenta debe representar el valor de los aportes patrimoniales que le permiten a la entidad contable pública controlar, ejercer influencia importante o compartir el control en el ente receptor de dichos aportes y que como consecuencia de ello, está obligada a aplicar el método de participación patrimonial para la actualización y registro de tales inversiones, no es claro cuando registrar en dicha cuenta "Inversiones patrimoniales en entidades privadas" dado que a nivel de 6 (seis) dígitos el Catálogo de Cuentas incluye la subcuenta 120832-Sociedades de economía mixta".

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El numeral 8 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos señala, "Las inversiones patrimoniales en entidades controladas comprenden las inversiones realizadas con la

intención de ejercer control o de compartirlo. Así mismo, incluye las inversiones patrimoniales en las que la entidad contable pública ejerce influencia importante. (...)

Por su parte, la influencia importante es la facultad que tiene una entidad contable pública, con independencia de que el porcentaje de participación en el capital social no sea suficiente para tener el control, de intervenir en la definición y orientación de las políticas financieras y operativas de otra entidad, con el fin de obtener beneficios de las actividades de la misma. Esta facultad se fundamenta en la relación entre el inversionista y la entidad asociada. La existencia de influencia importante se manifiesta, por lo general, en una o más de las siguientes formas:

- a) Representación en la junta directiva u órgano rector equivalente de la entidad asociada;
- b) Participación en los procesos de formulación de políticas;
- c) Transacciones importantes entre el inversionista y la entidad asociada;
- d) Intercambio de personal directivo; o
- e) Suministro de información técnica esencial.

(...), y la entidad sobre la cual se ejerce influencia importante se denomina entidad asociada.

Además, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS como, "Representa el valor de los aportes patrimoniales representados en acciones, cuotas o partes de interés social que le permiten a la entidad contable pública controlar, ejercer influencia importante o compartir el control en el ente receptor de dichos aportes y que, como consecuencia de ello, está obligada a aplicar el método de participación patrimonial para la actualización y registro de tales inversiones. (...)".

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas las inversiones patrimoniales en entidades controladas, comprenden las inversiones realizadas por la entidad contable pública para ejercer control, para compartirlo y para ejercer influencia importante, caso en el cual adquiere en calidad de entidad asociada, con independencia de que el porcentaje de participación no sea mayoritario, la facultad para ejercer control y de intervenir en la definición

y orientación de las políticas financieras y operativas de la entidad, con el fin de obtener beneficios de las actividades de la misma.

Es del caso señalar que en cumplimiento de alguna política gubernamental, el estado a través de las entidades públicas puede constituir inversiones patrimoniales con la intención de adquirir el control o ejercer influencia importante, las cuales en un determinado momento pueden recaer sobre una empresa privada, es decir, sobre la cual no existe previamente ninguna inversión por parte de algún otro organismo público, evento en el cual inicialmente reconocerá la constitución de esta inversión en la subcuenta 120851-Entidades privadas.

Ahora bien, con posterioridad a esta inversión, en razón al cambio de estructura patrimonial donde empieza a hacer presencia el capital público, la entidad dejará de ser privada, razón por la cual subsecuentemente deberá procederse a reclasificar la inversión a la subcuenta 120832-Sociedades de Economía Mixta, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

CONCEPTO 20122000020501 DEL 16-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la actualización de inversiones de administración de liquidez que posee el Ministerio de Minas y Energía mediante convenio con la financiera de Desarrollo Territorial - FEN

Doctora
 DORA STELLA REYES GONZÁLEZ
 Coordinadora Grupo Financiero
 Ministerio de Minas y Energía
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002028-2, en la cual nos informa que el organismo de control en desarrollo de su proceso auditor solicita en uno de sus hallazgos que el Ministerio de Minas y Energía registre los cambios por valorización o desvalorización de los TES.

Es de anotar, que para el manejo de los recursos que dan lugar a estas inversiones, existe un convenio suscrito

por el Ministerio de Minas y Energía con la Financiera de Desarrollo Nacional (FEN), razón por la cual los registros de valoración o desvalorización de los TES, los efectúa la FEN a través de los Estados Financieros del convenio. Por tanto, el valor de las inversiones en TES, enviado por la FEN al Ministerio de Minas y Energía para registro, incluye las valorizaciones y desvalorizaciones que está solicitando el organismo auditor, ya que la FEN reporta el valor de TES a precios de mercado.



Por lo anterior, solicita que se le indique si el procedimiento contable adelantado por el Ministerio de Minas y Energía es el correcto, o si por el contrario es necesario registrar estas variaciones en los Estados Financieros del Ministerio, caso en el cual comedidamente solicito información detallada acerca del procedimiento a seguir.

Es de anotar que mediante correo electrónico, la entidad aclara que el registro de la actualización de los TES, los cuales reconoce en la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA, lo efectúa de forma trimestral y que en la contabilidad registra el saldo neto de las variaciones informado por la FEN, puesto que el detalle lo lleva esta última en la contabilidad del convenio.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

"3. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ.

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado de la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la

cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

(...)

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, así como en instrumentos derivados, se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el Ministerio de Minas y Energía con base en la información que le suministra la FEN como administrador del portafolio de inversión, debe proceder a realizar los registros de actualización de los TES como mínimo de manera mensual, toda vez que este es un proceso que permea no solamente las cuentas del Balance, sino también las de la Actividad financiera, económica, social y ambiental, razón por la cual debe hacerse un reconocimiento integral del mismo.

En consecuencia, si el valor de los TES informado por la FEN es mayor al valor registrado en la contabilidad del Ministerio de Minas, este último debe proceder a reconocer la diferencia mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA, según corresponda y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

En caso de que el valor de los TES informado por la FEN sea menor al valor registrado en la contabilidad del Ministerio de Minas y Energía, este último debe proceder a reconocer la diferencia mediante un débito en la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y como contrapartida un crédito en la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA, según corresponda, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

CONCEPTO 20122000021391 del 25-07-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Ministerio de Transporte de los dividendos decretados en acciones de inversiones patrimoniales en entidades controladas

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1470 Otros deudores 1207 Inversiones patrimoniales en entidades no controladas
	Subtema		Reconocimiento por parte del Ministerio de Transporte de los dividendos decretados en acciones de inversiones en entidades no controladas

3	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	3117 Superávit por el método de participación patrimonial 4815 Ajuste a ejercicios anteriores
	Subtema		Ajuste por parte del Ministerio de Transporte del registro de los dividendos distribuidos en acciones que afectaron el patrimonio

Doctor

CÉSAR AUGUSTO AMÓRTEGUI FUENTES

Coordinador Grupo de Contabilidad

Subdirección Administrativa y Financiera

Ministerio de Transporte

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002077-2, en la cual nos informa que en la contabilidad del Ministerio de Transporte se detectaron unos saldos que provienen del año 2008 en la cuenta 3117-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL, correspondiente al incremento de la participación del Ministerio en el patrimonio del Centro de Diagnóstico Automotor de Popayán, lo cual no implicó erogación de recursos por parte del Ministerio y se registró contablemente mediante un débito en la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y un crédito en la cuenta 3117-SUPERÁVIT

POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL. El otro saldo corresponde a la compra de 23.999 acciones adquiridas por el Terminal de Transporte de Cartagena, cuya compra se autorizó en la asamblea ordinaria del 2007 y distribuidas proporcionalmente al porcentaje de cada accionista, el registro contable que realizó el Ministerio corresponde a un débito en la cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS y un crédito 3117-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL.

Por lo anterior, solicita que se le indique si el crédito en el registro contable debió realizarse afectando la subcuenta



480527-Dividendos y participaciones, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, y en caso afirmativo se le indique como debe realizar el ajuste contable correspondiente.

Es de anotar que mediante correo electrónico, usted nos aclara que en ambos casos, el registro corresponde a que las sociedades decretaron el pago de dividendos en acciones.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los numerales 9, 12, 14, 16 y 19 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"9. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS

(...)

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas no son objeto de reconocimiento de dividendos por cobrar ni de ajuste por diferencia en cambio, toda vez que el método de actualización incorpora estos conceptos.

(...)

12. DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES PATRIMONIALES

La entidad debe establecer trimestralmente los cambios patrimoniales de la entidad controlada, asociada o entidad bajo control conjunto, mediante la comparación de los conceptos que conforman el patrimonio de dicha entidad. Para el efecto se adoptarán las medidas necesarias que permitan disponer oportunamente de la información, con el fin de adelantar los respectivos cálculos y registros de actualización, la cual sirve como soporte contable.

Para la determinación de las variaciones patrimoniales de inversiones en empresas que no se encuentren en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública debe efectuarse previamente la homologación técnica respectiva.

(...)

14. VARIACIONES ORIGINADAS EN LAS DEMÁS PARTIDAS PATRIMONIALES

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

Si la variación es positiva, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS

y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 3117-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL o 3243-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL. Por el contrario, si la variación es negativa, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3117-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL o 3243-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

(...)

16. RECONOCIMIENTO DE LOS RENDIMIENTOS

(...)

Los dividendos o utilidades que se repartan en acciones, cuotas o partes de interés social, no serán objeto de registro contable, toda vez que el método de actualización los reconoce.

(...)

19. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas se reconocen por el método del costo, mediante el cual el reconocimiento inicial se efectúa por el costo histórico y las utilidades por concepto de dividendos y participaciones distribuidos en efectivo o en acciones, cuotas o partes de interés social, hasta el monto que percibe como distribuciones de ganancias netas acumuladas de la entidad en la que invierte, originadas con posterioridad a la fecha de adquisición, se reconocen como ingreso (...)

(...) Los dividendos y participaciones se reconocen debitando la subcuenta 147043-Dividendos y participaciones por cobrar, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta 480527-Dividendos y participaciones, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que para el caso de las inversiones patrimoniales en entidades controladas, los dividendos que se decretan en acciones no son objeto de registro contable, por cuanto el método de actualización ya los incorpora, razón por la cual para el caso de la inversión que realiza el Ministerio de Transporte y que corresponde a una inversión patrimonial controlada, no es viable un registro independiente ni a título de ingreso por dividendos ni a título de Superávit por el método de participación patrimonial, con ocasión de la decisión de las asamblea del ente emisor decretando dividendos en acciones, toda vez que éstos quedan reconocidos automáticamente en

el momento de efectuar la actualización trimestral de la inversión, en virtud de la aplicación de los numerales 12 y 14 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

En lo referente a la inversión que el Ministerio de Transporte posee en entidades no controladas, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, establece que para este tipo de inversiones, los dividendos, se deben reconocer como ingreso, en el momento en que se decretan, mediante un débito en la subcuenta 147043-Dividendos y participaciones por cobrar, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480527-Dividendos y participaciones, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Ahora bien, en el momento en que se oficializa la emisión de las acciones a nombre del Ministerio, el registro

contable corresponde a un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147043-Dividendos y participaciones por cobrar, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Teniendo en cuenta que de acuerdo con la información suministrada en los antecedentes de esta consulta, el registro de los dividendos distribuidos en acciones se efectuó afectando el patrimonio, el Ministerio de Transporte debe proceder, para este último caso, a realizar el respectivo ajuste mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3117-SUPERÁVIT POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y como contrapartida la subcuenta 481559-Otros ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por tratarse de una operación de vigencias anteriores.

CONCEPTO 20122000029581 DEL 17-10-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Actualización de las acciones que el Municipio de Tunja tiene en el Banco Popular por inversiones de administración de liquidez

Doctora
 JUDITH SORAYA HERNÁNDEZ RAMÍREZ
 Contadora
 Alcaldía Mayor de Tunja
 Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002815-2, en la cual consulta: "El procedimiento contable a aplicar para actualizar las acciones que el Municipio de Tunja tiene en el Banco Popular, las cuales se vienen actualizando con la certificación que el Banco expide en el mes de abril del siguiente año, sobre el particular pregunta:

1- ¿Es suficiente la Certificación expedida por el Banco Popular para la actualización de estas inversiones?

2. Si no es suficiente la certificación ¿qué elementos serían necesarios para soportar el registro de la actualización de la inversión?

3. Teniendo en cuenta que la Certificación es expedida en el mes de abril del año siguiente del ejercicio contable ¿qué se debe hacer para que la actualización quede registrada con fecha diciembre 31?."

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:



CONSIDERACIONES

El Capítulo I de la Circular 033 de 2002, de la Superintendencia Financiera, relacionado con la clasificación, valoración y contabilización de inversiones, señala:

“6. VALORACIÓN

Las inversiones de que trata la presente norma se valoran con sujeción a las siguientes disposiciones:

(...)

6.2.1. Valores o títulos participativos emitidos y negociados en Colombia, (...) Los demás valores o títulos participativos se valoran de acuerdo con el índice de bursatilidad que mantengan en la fecha de valoración, según los cálculos efectuados o autorizados por la Superintendencia de Valores.

a. Alta bursatilidad. Estas inversiones se valoran con base en el último precio promedio ponderado diario de negociación publicado por las bolsas de valores en las que se negocie. De no existir el precio calculado para el día de valoración, tales inversiones se valoran por el último valor registrado.

b. Media bursatilidad. Estas inversiones se valoran con base en el precio promedio determinado y publicado por las bolsas de valores en las que se negocie. Dicho promedio corresponde al precio promedio ponderado por la cantidad transada de los últimos cinco (5) días en los que haya habido negociaciones, dentro de un lapso igual al de la duración del período móvil que se emplee para el cálculo del índice de bursatilidad, incluyendo el día de la valoración.

Durante el período exdividendo, tales inversiones se deben valorar por el precio promedio ponderado diario de negociación más reciente, publicado por las bolsas de valores en las que se negocie, incluido el día de la valoración del respectivo valor o título.

Vencido dicho período, las inversiones se valoran por el precio promedio ponderado por la cantidad transada de los días en los que haya habido negociaciones desde el inicio del período ex - dividendo, sin exceder de los cinco (5) días más recientes, dentro de un lapso igual al de la duración del período móvil que se emplee para el cálculo del índice de bursatilidad, incluyendo el día de la valoración.

En caso de que no se registren negociaciones desde el período exdividendo, la valoración se debe efectuar con sujeción a lo previsto en el inciso primero del presente literal.”

En relación con la normatividad contable pública el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de

cobertura de activos, señala en el numeral 1 **“Inversiones de administración de liquidez”**. Las inversiones de administración de liquidez comprenden los recursos colocados en títulos de deuda o participativos, de entidades nacionales o del exterior, así como los instrumentos derivados, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones del precio a corto plazo.

2. Reconocimiento de inversiones de administración de liquidez. Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta (...) 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUEDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, (...), y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Las inversiones de administración de liquidez no serán objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos. Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta (...) que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta (...) 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUEDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS.

3. Actualización de inversiones de administración de liquidez. Las inversiones de administración de liquidez en (...) títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización. (Subrayado fuera de texto)..

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado de la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta (...) 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUEDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y acreditando la subcuenta (...) 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta (...) 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUEDEZ EN

TÍTULOS PARTICIPATIVOS, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.”

CONCLUSIÓN

Respecto del procedimiento contable que el Municipio de Tunja debe aplicar a la inversión en acciones del Banco Popular, la cual representa el 0,021% del total de acciones emitidas por dicha entidad privada, y de conformidad con lo manifestado en correo electrónico recibido de la entidad, según el cual estas inversiones se consideran como inversiones de administración de liquidez, éstas se reconocen en la subcuenta 120201-Acciones ordinarias, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, por el costo histórico y no son objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos. Al recibir rendimientos en efectivo éstos reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 120201-Acciones ordinarias, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS.

De otra parte, las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos deben actualizarse aplicando las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera para las inversiones negociables. Para el efecto, si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado en la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta 120201-Acciones ordinarias de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, y acreditando la subcuenta 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la

cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta 120201-Acciones ordinarias, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

Según lo anterior, el reconocimiento de la actualización de esta clase de inversiones, se realiza según el procedimiento contable descrito, aplicando las metodologías señaladas por la Superintendencia Financiera, las cuales se basan en el precio de negociación publicado por las bolsas de valores.

En consecuencia, para efecto de actualización de las inversiones de liquidez en títulos participativos, no aplica el método del costo que la entidad viene utilizando, por lo tanto debe aplicar las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera.

En relación con los soportes necesarios para efectuar la actualización de la inversión, la entidad debe definir la política en materia de soportes que permitan respaldar los registros contables, es así como, respecto de las inversiones a las cuales aplican las metodologías señaladas por la Superintendencia Financiera, la entidad deberá contar con los reportes de libre acceso para los operadores del mercado, que permiten disponer diariamente de los precios de negociación de las acciones, los cuales como se explicó, son la base para realizar la actualización de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, a 31 de diciembre de la vigencia o cuando la entidad lo requiera.



CONCEPTO 20122000040901 DEL 20-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de compra de inversiones de una subsidiaria, por parte de otra subsidiaria de un mismo grupo económico.

Doctor

JOHN BAYRON ARANGO

Director de Contabilidad e Impuestos

Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P - ISA

Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003463-2, en la cual nos informa que con el objetivo de aprovechar sinergias del Grupo INTERNEXA Colombia propietaria del 50% de participación en la compañía TRANSNEXA de Ecuador decidió vender el 45% de ésta participación a su subsidiaria INTERNEXA Perú, compañía en la cual INTERNEXA Colombia posee el 99.99% del capital social. Dicha transacción se realizó por un valor de venta superior al valor patrimonial de la misma, derivado de una valoración de la compañía, ISA como matriz del Grupo, ejerce control sobre INTERNEXA Colombia y posee en forma directa el 99.27% del capital social de esta última.

Es de anotar que la inversión que posee INTERNEXA Colombia en TRANSNEXA es un control compartido dado que existen acuerdos de accionistas por medio de los cuales las decisiones se toman por unanimidad entre los dos socios. Si bien es cierto, INTERNEXA Perú compró el 45% de participación, el otro 5% sigue siendo propiedad de INTERNEXA Colombia, por lo cual se mantiene el control compartido en TRANSNEXA. Así mismo, en INTERNEXA Colombia lo que ocurre es una operación de venta de la cual obtiene una ganancia.

Por lo anterior, solicita que se le indique el tratamiento contable de la transacción bajo norma colombiana en cada una de las empresas INTERNEXA Perú, INTERNEXA Colombia e ISA Colombia como matriz del Grupo de acuerdo a lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 5 de la Resolución 354 de 2007, por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, establece su conformación y se define el ámbito de aplicación, así: "(...) el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social.

Parágrafo. El Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación para las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea inferior al cincuenta (50%) por ciento del capital social, (...).

Por su parte, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad, señala:

"8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...).

Los numerales 8 y 9 contenidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“8. INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas comprenden las inversiones realizadas con la intención de ejercer control o de compartirlo. Así mismo, incluye las inversiones patrimoniales en las que la entidad contable pública ejerce influencia importante.

El control es la facultad que tiene la entidad contable pública de definir u orientar las políticas financieras y operativas de otra entidad, dada su participación patrimonial superior al cincuenta por ciento (50%), en forma directa o indirecta, excluyendo las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto, con el fin de garantizar el desarrollo de funciones de cometido estatal, o para obtener beneficios de las actividades de la misma.

El control conjunto es el acuerdo de compartir el control sobre una entidad mediante un convenio vinculante.

9. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas deben reconocerse por su costo de adquisición, siempre que éste sea menor que el valor intrínseco. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando el costo de adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés social sea superior al valor intrínseco, la inversión se debe registrar por el valor intrínseco y la diferencia con respecto al costo de adquisición como crédito mercantil. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

El reconocimiento del crédito mercantil está sujeto al cumplimiento de las condiciones contenidas en el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Activos Intangibles. El mayor valor pagado debe reflejar los beneficios económicos futuros esperados originados en el buen nombre, personal especializado, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios, localización favorable y las expectativas de nuevos negocios, entre otros.

Con el fin de reflejar la realidad económica de la operación y su asociación directa con los beneficios económicos que se espera tener de la inversión, el crédito mercantil debe ser amortizado con base en metodologías de reconocido valor técnico, durante el plazo en que, según el estudio técnico realizado para la adquisición, se espera recuperar la inversión. No obstante, el crédito mercantil con vida útil indefinida no es objeto de amortización”. (Subrayado fuera de texto).

Respecto a las características de los activos intangibles, el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala: “Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir”. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, es de obligatoria aplicación para las Sociedades de Economía Mixta, las que se le asimilen a estas y Empresas Mixtas de Servicios Públicos donde la participación del Estado de manera directa o indirecta, sea igual o superior al 50%. Por tanto, dado que INTERNEXA Perú es una subsidiaria de ISA pero no es una sociedad colombiana, el Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación para esta entidad.

Ahora bien, respecto a su pregunta de cual es el tratamiento contable de una operación como la realizada entre INTERNEXA Perú e INTERNEXA Colombia, y bajo el



entendido de que este tratamiento no es de obligatoria aplicación para la primera, en el contexto del Régimen de Contabilidad Pública, esta inversión se reconocería como una inversión patrimonial en entidades controladas, por cuanto de acuerdo con lo indicado por usted en las consideraciones de esta consulta, aunque INTERNEXA Perú compró el 45% de la participación y el otro 5% sigue siendo propiedad de INTERNEXA Colombia, se mantiene el control compartido en TRANSNEXA.

Ahora bien, partiendo del hecho que el valor de adquisición de la inversión es superior al valor intrínseco, el reconocimiento contable debe efectuarse afectando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS, por el valor intrínseco, y 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor intrínseco de los títulos patrimoniales adquiridos, de conformidad con estipulado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con

finés de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Por su parte, INTERNEXA Colombia que se encuentra bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, debe reconocer la ganancia en la venta afectando la subcuenta 480588-Utilidad en negociación y venta de inversiones en títulos participativos, de la cuenta 4805-financieros.

Cabe anotar que si con el 5% de participación, INTERNEXA Colombia mantiene el control conjunto de la inversión en TRANSNEXA, INTERNEXA Colombia debe continuar reconociendo esta inversión como patrimonial en entidades controladas y actualizarla aplicando el método de participación patrimonial, de acuerdo con lo indicado en el numeral 10 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

Por su parte, ISA como tal, no requiere efectuar registro contable por la transacción efectuada entre sus Subsidiarias.

**CONCEPTO 20122000041571 DEL 28-12-12
ESTE CONCEPTO RATIFICÓ LOS CONCEPTO 200910-135259 DEL 17 DE NOVIEMBRE DE 2009
20113-152786 DEL 15 DE ABRIL DEL 2011**

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema		Reconocimiento de rendimientos sobre inversiones administración de liquidez, en títulos de deuda.

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MENDOZA HOYOS
Coordinadora Sección de Contabilidad
Fiscalía General de la Nación
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con expediente No. 201-2550-003877-2, en la cual formula consulta relacionada con el tratamiento contable de los rendimientos generados por los aportes al Fondo de Capitalización Social de EMCALI EICE ESP.

Expresa en su consulta que la Contaduría General de la Nación emitió dos conceptos, en el primero, con el expediente 200910-135259 del 17 de noviembre de 2009

indicó el procedimiento para reconocer la inversión, y el segundo, con expediente 20113-152786 del 15 de abril del 2011 concerniente, señaló con la forma como se deben reconocer los rendimientos sobre la inversión.

Adicionalmente indica en la consulta que: "Por otra parte, el Plan de Mejoramiento establecido por Contraloría General de la República, con ocasión del informe de auditoría realizado a los estados contables del año 2011 contiene el "Hallazgo N° 22. Inversiones Pendientes de

Cobro. La nota a los estados financieros número 2, la cual hace referencia a la composición del saldo de la partida de INVERSIONES efectivo a 31 de diciembre de 2011, se encuentra relacionada con los aportes realizados por la Fiscalía en el pago de los servicios públicos de la ciudad de Cali, y los cuales tienen que ser devueltos según sentencias de la Corte ratificadas por el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, situación que se incorporó a la contabilidad en el mes de junio de 2010 y de la cual a la fecha no se ha hecho efectivo el cobro. Aunado a lo anterior la nota en su descripción debía establecer no sólo el monto de capital sino también el de los intereses con corte a 31 de diciembre que se hubieren causado. Por lo tanto, este activo carece del reconocimiento de los intereses contenidos en los contratos de condiciones uniformes de Emcali vigentes para los servicios de Acueducto y Alcantarillado, Energía y telecomunicaciones." (Negrilla y subrayado fuera de texto).

Con base en lo anterior, formula los siguientes interrogantes:

"1. ¿La Fiscalía General de la Nación debe reconocer dentro de sus estados contables los rendimientos financieros generados por la inversión de los aportes realizados a la empresa EMCALI?

2. En caso afirmativo, ¿qué metodología debe aplicar la Fiscalía para cuantificar y reconocer dichos rendimientos y que registro contable debe realizarse, teniendo en cuenta que estos aportes se realizaron en las vigencias 2008 y 2009?

3. En caso negativo, solicitamos se nos indique bajo que normatividad se debe apoyar la Fiscalía para justificar el no reconocimiento de los rendimientos dentro los estados contables de la entidad.

4. Teniendo en cuenta la conclusión del Concepto 20113-152786 del 15 de abril de 2011, no es claro para la Entidad, si deben reconocerse los rendimientos, por que se deben disminuir de la inversión el valor de los mismos, en lugar de reconocerse como ingreso financiero."

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En cuanto al reconocimiento de rendimientos generados por la inversión, metodología para su cuantificación y registro de valoraciones de años anteriores, deben tenerse presente los párrafos 143, 144, y 147 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), los cuales señalan que:

"143. *Noción.* Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la

adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. Esta norma también trata los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

144. Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de realización, la disponibilidad de información en el mercado (...).

147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política.

En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos participativos. Cuando surjan provisiones o valoraciones deberán revelarse por separado. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura de los activos se revelan en forma separada".

A su vez, los numerales 1 y 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan que:

"1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

Las inversiones de administración de liquidez comprenden los recursos colocados en títulos de deuda o participativos, de entidades nacionales o del exterior, así como los instrumentos derivados, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones del precio a corto plazo.

(...)

2. **RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ.** Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Las inversiones de administración de liquidez no serán objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos.



Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda.” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 3 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de Cobertura de Activos, señala:

“Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado de la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere. (...)

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, así como en instrumentos derivados, se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha.

En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.” (Subrayado fuera de texto)..

Por otra parte, es preciso recordar que mediante el concepto emitido con el radicado Nro. 200910-135259 del 17 de Noviembre de 2009, se definió que los Aportes en el Fondo de Capitalización Social en EMCALI EICE ESP, corresponden a una Inversión por administración de liquidez en títulos de deuda.

CONCLUSIÓN

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda son objeto de actualización y la aplicación de esta metodología incorpora el efecto de los rendimientos financieros que genera la inversión respectiva. Por lo tanto:

“1. ¿La Fiscalía General de la Nación debe reconocer dentro de sus estados contables los rendimientos financieros generados por la inversión de los aportes realizados a la empresa EMCALI?”

Con base en las consideraciones expuestas, se ratifica lo conceptuado en los conceptos 200910-135259 del 17 de Noviembre de 2009, y No. 20113-152786 del 15 de abril del 2011, mediante los cuales se indica el procedimiento para el reconocimiento de la inversión y de los rendimientos financieros respectivamente.

De la correcta aplicación de estos conceptos, se deduce que efectivamente hay un reconocimiento implícito de los rendimientos financieros de la inversión, al efectuar el proceso de actualización de que trata el del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de Cobertura de Activos.

2. En caso afirmativo, ¿qué metodología ídebe aplicar la Fiscalía para cuantificar y reconocer dichos rendimientos y que registro contable debe realizarse, teniendo en cuenta que estos aportes se realizaron en las vigencias 2008 y 2009?”

La metodología a aplicar es la prescrita por la Superintendencia Financiera. Si la entidad aplicó lo preceptuado en el concepto emitido mediante el radicado 20113-152786 del 15 de abril del 2011, como debió hacerlo, ello implica que ya efectuó el reconocimiento de los rendimientos de años pasados. En consecuencia, bajo ese supuesto, no es viable efectuar nuevo reconocimiento por el mismo concepto.

3. En caso negativo, solicitamos se nos indique bajo que normatividad se debe apoyar la Fiscalía para justificar el

no reconocimiento de los rendimientos dentro de los estados contables de la entidad.

No existe norma alguna que conduzca al no reconocimiento de los rendimientos de la inversión efectuada por la entidad, pues como ya se señaló anteriormente, la aplicación de la metodología de actualización de los títulos de deuda, conllevan al reconocimiento de estos.

4. *Teniendo en cuenta la conclusión del Concepto 20113-152786 del 15 de abril de 2011, no es claro para la Entidad, si deben reconocerse los rendimientos, por que se deben disminuir de la inversión el valor de los mismos, en lugar de reconocerse como ingreso financiero.*"

La entidad debe actualizar la inversión de conformidad como se señala en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, y para su cuantificación debe basarse en las metodologías indicadas por la Superintendencia Financiera, las cuales incorporan el reconocimiento de los rendimientos. Por lo tanto, no es viable registrar Ingresos Financieros a título de ingresos en el momento de su percepción, en forma independiente, por cuanto estos fueron reconocidos en el momento de la actualización, como se indicó anteriormente.

2. PORCENTAJE Y SOBRETASA AMBIENTAL AL IMPUESTO PREDIAL A FAVOR DE LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES Y ÁREAS METROPOLITANAS: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

3. HECHOS RELACIONADOS CON LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO 20122000000371-20-01-12			
	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del SENA de obras civiles

Doctora

HERMILDA CORREA BERMÚDEZ

Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA)

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-0000752-2, mediante el cual consulta si debe contabilizar los siguientes ítems por valor de \$18.329.716 como una reparación y mantenimiento o un mayor valor del inmueble, y que en caso de ser una adición y/o mejora, que soportes adicionales a la factura deben aportar para el registro:

- a) Suministro e instalación de tubería pvc de 6 para aguas lluvias, incluye: excavaciones y accesorios.
- b) Suministro e instalación del sistema de bombeo de aguas lluvias, incluye: tubería y accesorios de montajes.

- c) Construcción de columnas en concreto 3000 psi reforzado de 0.40 x 3 m, incluye: zapatas.
- d) Construcción de muro en bloque hueco de cemento.
- e) Pañete y pintura en vinilo tipo 1 de muro en mortero 1.5.
- f) Impermeabilización integral del sistema de desagüe de aguas lluvias.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:



CONSIDERACIONES

El párrafo 132 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, señala que el costo histórico: “Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, los numerales 1 y 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“1. ADICIONES Y MEJORAS

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios ó la subcuenta 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda.

(...)

2. REPARACIONES Y MANTENIMIENTO

Las reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo son erogaciones en las cuales incurre la entidad contable pública con el fin de recuperar y conservar su capacidad normal de producción y utilización.

El valor de las reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo que no se encuentren relacionados con la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, se reconoce como gasto en

la subcuenta 511115-Mantenimiento o 511116-Reparaciones, de la cuenta 5111-GENERALES, o en la subcuenta 521113-Mantenimiento o 521114-Reparaciones, de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda.

El valor de las reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo relacionado con la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, se reconoce como costo de producción en la subcuenta denominada Generales, de las cuentas que correspondan, de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN”. (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el párrafo 337 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con los soportes de contabilidad, establece que comprenden: “(...) las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos”. (Subrayado fuera de texto)..

Seguido, el párrafo 338, de la misma norma contable, señala que “Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que si la obra civil aumenta la vida útil o amplía la eficiencia operativa de la edificación, corresponde a una adición o mejora que debe reconocerse como un mayor valor del activo en la subcuenta 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES. En caso contrario tales erogaciones se deben reconocer como un gasto en las subcuentas 511115 y 521113-Mantenimiento, de las cuentas 5111 y 5211-GENERALES según correspondan, o como costo de producción en la subcuenta denominada Generales, de las cuentas que correspondan, de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, si el mantenimiento que se realice está afecto a la producción de bienes o a la prestación de servicios individualizables.

Así las cosas, corresponde a la entidad evaluar técnicamente las características y el alcance de la obra frente a los parámetros establecidos en la normatividad contable y así determinar si cumple con los criterios para ser reconocidos como adiciones y mejoras y/o reparaciones

o mantenimiento, de acuerdo con los numerales 1 y 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Con respecto a los soportes adicionales a la factura que soportan el registro, es preciso advertir que la normatividad contable pública define criterios generales y uniformes y los describe como todo escrito o relación que le permita a la entidad sustentar la razonabilidad de sus operaciones, así como el origen y desarrollo de cada una de ellas, que

En consecuencia, para atender las particularidades corresponde a la entidad evaluar los documentos y actos administrativos existentes relacionados con la obra, o los adicionales necesarios para acopiar la información que contribuya a la identificación de la naturaleza, objetivos, alcance y contextualización temporal de los hechos, transacciones u operaciones, su descripción y medición cuantitativa y cualitativa y en general todos aquellos aspectos que permitan la verificabilidad.

CONCEPTO 2012200000721 DEL 24-01-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Depuración de bienes y derechos en cuentas de orden CAPROVIMPO

Coronel (r)
 RUBÉN DARÍO MESTIZO REYES
 Gerente General
 Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía (Caprovimpo)
 Ministerio de Defensa Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2011-550-1189670-2, mediante la cual informa que la Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía (Caprovimpo), una vez realizadas las eliminaciones e incorporaciones de bienes, derechos y obligaciones en las cuentas de balance, de acuerdo con la Ley 716 de 2001 y demás normas complementarias, procedió a registrar estas operaciones en cuentas de orden hasta la fecha.

Por lo anterior consulta si es posible cancelar los registros efectuados en las cuentas de orden relacionada con activos castigados, inversiones e intereses por cobrar a entidades intervenidas, ajustes por inflación en activos no monetarios, activos totalmente depreciados y deudores, toda vez que el objeto del saneamiento se cumplió.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y

de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones



pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

- a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.
- b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.
- c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 311 el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, la Circular Externa 056 de 2004 "Procedimientos que deben ser aplicados en el proceso de saneamiento contable, en cumplimiento de la Ley 716 de 2001, prorrogada por la Ley 863 de 2003, y los Decretos Reglamentarios 1282 de 2002, 1914 y 1915 de 2003, y tratamiento contable de los valores registrados como ajustes por inflación y de los saldos globales registrados en las cuentas de Propiedad, Planta y Equipo", establecía en el numeral 5.7.1:

"Entidades que aplicaban el sistema de ajustes parciales por inflación.

El valor que está registrado en las subcuentas respectivas de ajustes por inflación de los activos, pasivos y cuentas de orden, deberá reclasificarse a las subcuentas correspondientes que revelan el costo histórico y que fueron objeto de reexpresión.

El valor que está registrado en las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3250-AJUSTES POR INFLACIÓN, deberá reclasificarse a la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL o 3206-CAPITAL PARAFISCAL, según corresponda. En ese mismo sentido, el valor que está registrado en las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3135-AJUSTES POR INFLACIÓN deberá reclasificarse a la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, según corresponda el ente público que se trate".

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, como: "el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles (...).

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891506-Activos Retirados".

Asimismo, la dinámica de la cuenta establece que esta cuenta se acredita con: "1- El valor de disposición de los bienes".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, es responsabilidad de la entidad adelantar todas las veces que sea necesaria las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos sin razonabilidad contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad.

Ahora bien, si cumplidas todas las acciones pertinentes ordenadas en su momento por la Ley 716 de 2001 y la regulación que sobre el particular expidió la Contaduría General de la Nación, se enmarca dentro de la esfera de la potestad de la entidad determinar la viabilidad de continuar o no revelando en las cuentas de orden, todas aquellas cifras que se registraron como producto del proceso de saneamiento contable. No obstante ello, es preciso referirse a dos aspectos particulares mencionados en su comunicación, en las cuales se evidencia tratamientos contables inadecuados, los cuales se abordan a continuación.

La Circular Externa 056 de 2004 ordenó reclasificar a la cuenta 3206-CAPITAL PARAFISCAL, los ajustes por inflación que en su momento fueron capitalizados y reclasificados de las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3250-AJUSTES

POR INFLACIÓN, y no previó que éstos se revelaran adicionalmente en las cuentas de orden. Por lo tanto es imperioso que se proceda a su cancelación.

Con respecto a los activos totalmente depreciados, es de anotar que en las cuentas de orden solamente se registran activos totalmente depreciados, cuando éstos a su vez han sido retirados del servicio por haber finiquitado su vida útil. En consecuencia, para los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso se debe aplicar el procedimiento establecido en el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación, mediante el expediente 200912-138808 del 5 de febrero de 2010, en el sentido de que: "(...)

el reconocimiento de un activo de Propiedades, planta y equipo que se encuentra totalmente depreciado, pero que sigue prestando servicios y/o contiene un potencial de beneficios futuros implica que la entidad reverse los saldos de los bienes reconocidos en la contabilidad, incorpore nuevamente el activo con base en el valor fruto del avalúo técnico realizado y le estime una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación", el cual puede consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co en el los siguientes links: "Normograma" y "Régimen de Contabilidad Pública".

CONCEPTO 20122000009381 DEL 02-04-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
2	Subtema	1.1.1	Tratamiento contable de los bienes transferidos a título oneroso por las entidades públicas a CISA S.A., mediante contrato interadministrativo de compraventa de bienes

Doctor
 JUAN MAURICIO PALACIOS MURILLO
 Director de Contabilidad
 Fiduprevisora S.A.
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000475-2 en la cual consulta:

1 "¿Cuáles serían los registros contables originados en la transferencia de los activos a título gratuito de acuerdo a la ley 1450 de 2011, teniendo en cuenta que una vez enajenados por el Colector de Activos (CISA), este entregará al Patrimonio Autónomo el producto de dicha enajenación, descontada la comisión y los gastos administrativos?"

2 "Si la finalidad de los contratos de Fiducia Mercantil, es la enajenación de los bienes de la extinta sociedad pública, es decir un pasivo para atender las obligaciones remanentes de la misma, al momento de la entrega de los activos a título gratuito, ¿podría darse un Patrimonio Autónomo deficitario?"

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El parágrafo 4º del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011 señala que "(...) serán transferidos a CISA aquellos activos que habiendo sido propiedad de Entidades Públicas del orden Nacional sometidas a procesos de liquidación ya concluidos y que encontrándose en Patrimonios Autónomos de Remanentes, no hayan sido enajenados, a pesar de haber sido esta la finalidad de su entrega al Patrimonio Autónomo correspondiente. El producto de la enajenación de estos activos una vez descontadas la comisión y los gastos administrativos del Colector de Activos, será entregado al Patrimonio Autónomo respectivo, para los efectos previstos en los correspondientes contratos de Fiducia".



Por su parte, el párrafo 117 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala el Principio de Devengo o Causación, indicando que *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan (...)”*, por lo cual, si la entrega del bien implica el traslado de la propiedad, el hecho se reconoce en el momento de la transferencia del dominio, esto es, en la fecha en que se realiza el registro protocolario de la escritura pública de los bienes inmuebles, o en el momento en que se entregan los bienes muebles a CISA para que esta los comercialice en aplicación de las normas pertinentes.

Ahora bien, el párrafo 174 del Plan General de Contabilidad Pública, señala que *“Las propiedades, planta y equipo deben reconocerse y revelarse de acuerdo con su naturaleza y capacidad de desplazamiento, en muebles, inmuebles, plantaciones y de locomoción propia. Los bienes muebles se revelarán de acuerdo con su naturaleza, destinación y estado normal de funcionamiento o de situaciones especiales para ser involucrados en procesos operativos o administrativos. En los bienes inmuebles se revelará por separado el valor que corresponda a los terrenos. Los bienes clasificados como de locomoción propia corresponden a los semovientes y se revelan en forma separada”* (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Manual de Procedimientos del RCP, incorpora y describe las siguientes cuentas:

1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: *“Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias”*.

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN: *“Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración” Para el reconocimiento en la entidad que recibe recursos en administración, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP incorpora la cuenta”*.

CONCLUSIÓN

1. Los bienes entregados a la Central de Inversiones S.A. (CISA) se deben reconocer retirando el costo histórico del bien con un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1605-TERRENOS, 1640-EDIFICACIONES, 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN, o a la respectiva cuenta que lo represente, y registrar un débito en las subcuentas relacionadas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR). Además, se deberán revertir las valorizaciones con un crédito en las subcuentas

199952-Terrenos y 199962-Edificaciones, o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, y un débito en las respectivas subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda. El valor resultante se debe reconocer en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, toda vez que las condiciones establecidas guarda las características de una transferencia instrumental.

La entidad que entrega el bien deberá informar a Central de Inversiones S.A. (CISA) el valor registrado como recursos entregados en administración, con el objeto de su reconocimiento en dicha entidad.

CISA, como Colector de Activos Públicos, debe reconocer los bienes recibidos, registrando el valor informado por la entidad que entrega el bien, debitando la subcuenta 151002-Terrenos, 151003-Construcciones, o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA. La contrapartida corresponde con un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En el momento de la venta de los bienes por parte de CISA, esta deberá reconocer un débito en la subcuenta 140606-Bienes comercializados, de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA.

Si el valor de la venta es superior al valor por el cual se tenía reconocido el inventario, CISA deberá reconocer la diferencia como un mayor valor de la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En ese caso, la entidad que trasladó inicialmente el bien deberá reconocer un mayor valor de la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y, como contrapartida, un crédito en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, por el valor informado por CISA.

Si el valor de la venta es inferior al valor por el cual se tenía reconocido el bien, CISA deberá registrar la diferencia como un menor valor de la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En ese caso, la entidad que trasladó el bien, y que ostentaba inicialmente su propiedad, deberá reconocer la diferencia informada por CISA con un crédito la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y, como contrapartida, un débito en la subcuenta 580801-Pérdida en venta de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS

ORDINARIOS, de acuerdo con la información recibida de CISA en relación con la venta del bien por un valor inferior al inicialmente reconocido.

Cuando el Colector de Activos Públicos recaude el valor de la venta del bien, deberá reconocer los recursos recibidos con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 140606-Bienes comercializados, de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES.

Cuando CISA realice el giro de los recursos a la entidad que inicialmente ostentaba la propiedad legal del bien, debe reconocer un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. La diferencia entre el valor girado y el saldo de la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, correspondiente a la comisión y las erogaciones administrativas, se registra en la subcuenta 480537-Comisiones, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

La entidad que trasladó inicialmente el bien deberá reconocer el giro recibido de CISA con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. La diferencia entre el valor recibido y el saldo registrado en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, correspondiente a la comisión y las erogaciones administrativas descontadas por CISA, se reconocen en la entidad que recibe el giro, en la subcuenta 580290-Otras comisiones, de la cuenta 5802-COMISIONES.

2. En relación con su segunda pregunta, este Despacho conceptúa que no se presenta patrimonio deficitario por efectos de la transferencia de los bienes a CISA, puesto que la entidad que entrega el bien reconoce los recursos entregados en administración hasta el momento en que se perciben el producto de su enajenación.

CONCEPTO 20122000009391 DEL 02-04-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE INSTRUCTIVOS CONTABLES
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Instructivo No. 16
	Subtema		Instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el periodo contable 2012

Doctora
 NANCY STERLING
 Auxiliar de Contabilidad
 Centro de Investigación y Educación Popular - Programa para la Paz
 CINEP/PPP
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-000828-2, en el cual consulta: "... valor para considerar cuando un activo fijo se considera de menor cuantía".

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El capítulo III del Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo el cual en el párrafo 14 determina que se considera activo de menor cuantía y su depreciación: "Los activos de menor cuantía son los que, con base en su



valor de adquisición o incorporación, pueden depreciarse en el mismo año en que se adquieren o incorporan, teniendo en cuenta los montos que anualmente defina la Contaduría General de la Nación. La depreciación puede registrarse en el momento de la adquisición o incorporación del activo o durante los meses que resten para la terminación del periodo contable.”

Ahora bien, para la aplicación de la regulación expresada, la CGN emitió el instructivo No. 16 del 1 de febrero de 2012, según el cual para el año 2012 cuando el valor de adquisición de un activo sea inferior o igual a un millón trescientos dos mil cuatrocientos cincuenta pesos

(\$1.302.450.00) moneda corriente, puede ser depreciado durante el período contable sin considerar su vida útil.

CONCLUSIÓN

Con base a las consideraciones expuestas se concluye que de conformidad con lo establecido en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo y el Instructivo No. 16 del 1 de febrero de 2012, para este periodo, cuando el valor de adquisición de un activo sea inferior o igual a un millón trescientos dos mil cuatrocientos cincuenta pesos (\$1.302.450.00) moneda corriente, se considera de menor cuantía.

CONCEPTO 20122000010811 DEL 25-04-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento del traslado de bienes entre entidades de gobierno general CNTV a los Canales Regionales de Televisión clasificados como Empresas en virtud de lo dispuesto en contratos de comodato

Doctor

ARMANDO ENRIQUE ROSADO MESTRE

Subdirector Administrativo y Financiero

Comisión Nacional de Televisión (CNTV)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-0001046-2, en la cual manifiesta: “(...) la Comisión Nacional de Televisión (CNTV), suscribió contratos de Comodato con los Canales Regionales y RTVC, con el fin de entregar a cada canal los bienes que conforman la Red Pública de Televisión”.

Indica en la consulta que de acuerdo con el concepto 20093-126489 del 1/04/2009 emitido por la Contaduría General de la Nación, estos bienes se encuentran registrados en la cuenta 1920-Bienes Entregados a Terceros, subcuenta 192005-Bienes Muebles entregados en Comodato y la correspondiente amortización en la cuenta 1925-Amortización acumulada de Bienes entregados a Terceros, subcuenta 192505-Bienes muebles entregados en Comodato.

Adicionalmente, informa que para la presente vigencia la CNTV está celebrando contratos estatales de fomento con cada Canal Regional para perfeccionar la transferencia del derecho de propiedad de los bienes que hacen parte del contrato del Comodato, y en consecuencia solicita se indique cual debe ser el registro contable que debe realizar la CNTV para retirar los saldos de los bienes que fueron entregados en comodato.”

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La cláusula PRIMERA, sobre el objeto de uno de los contratos Estatales de Fomento suscritos entre la CNTV y uno de los Canales Regionales de Televisión, en la cláusula primera, dispone que: “A través del presente contrato de fomento la COMISION transfiere al CANAL a titulo gratuito y con

el fin de que sean destinados a la prestación del servicio Público de televisión para garantizar el cumplimiento eficiente del mismo (...).

La Norma técnica de propiedades, planta y equipo, que forma parte de las relativas a los grupos que integran el activo, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), se señala en el numeral 24-TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS que "El traslado de bienes es el proceso mediante el cual se entregan y reciben bienes entre entidades contables públicas, que implica la transferencia de la propiedad de tales bienes.

La entidad contable pública que traslada propiedades, planta y equipo debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia que surja se registra debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL, si se trata de entidades del gobierno general, (...). En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES (...).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las anteriores consideraciones, se concluye que aplicando lo dispuesto en el numeral 24-TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS, del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) al caso concreto y en razón a que la CNTV como entidad del Gobierno General, en virtud de lo dispuesto en contratos de comodato celebrados con los Canales Regionales de Televisión clasificados como Empresas, tiene reconocidos los activos en la Subcuenta 192005-Bienes muebles entregados en comodato de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS el valor de los activos que fueron entregados a éstos, y que posteriormente suscribió contratos estatales de Fomento con cada Canal Regional de Televisión, mediante los cuales se perfeccionará la transferencia del derecho de propiedad de los mismos, el registro contable que debe efectuar la Comisión, es el siguiente:

Débito a la subcuenta 192505-Bienes muebles entregados en comodato de la cuenta 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y un crédito a la subcuenta 192005-Bienes muebles entregados en comodato de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y en caso que hubiere diferencia se debita la subcuenta 320801 Capital Fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL

CONCEPTO 20121000012671 DEL 07-05-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable por parte del DAS-en supresión del traslado del armamento al Departamento de Control y Comercio de Armas-DCCA

Doctor

RICARDO FABIO GIRALDO VILLEGAS

Director

Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) - en proceso de Supresión

Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

En tención a su comunicación radicada con el número 2012-550-001651-2, en la que solicita a este despacho emitir concepto con relación al tratamiento contable que debe darse al armamento que debe trasladar el DAS en proceso de Supresión al Departamento de Control y Comercio de Armas (DCCA), bienes estos que posteriormente serán asignados a diferentes unidades institucionales de las F.F. M.M., sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Atendiendo lo dispuesto en la normatividad relacionada en su comunicación, y con base en la información adicional aportada por los representantes de las diferentes entidades de gobierno involucradas en la transacción de traslado del armamento, es pertinente remitirse a lo dispuesto en el numeral 24 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo:

24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

La entidad contable pública que traslada los bienes *"debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia que surja se registra debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL, si se trata de entidades del gobierno general (...)"*. *"En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN*

y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES."

Dado el contexto legal que circunscribe la transacción y disposición del armamento objeto de consulta y, atendiendo la responsabilidad legal del DCCA, es pertinente señalar que a través de acto administrativo, el DAS en proceso de supresión, entregará a ese Departamento (DCCA), para efectos de registro y control, la relación de los equipos trasladados señalando el estado de los mismos. Corresponde a la entidad destinataria del equipo, como entidad contable pública que recibe los bienes, proceder a incorporar los por el valor en libros o por el valor estimado mediante avalúo técnico, para lo cual debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

CONCLUSIÓN

Atendiendo el contexto legal y las consideraciones precedentes, el DAS en supresión debe retirar el armamento a trasladar por su valor en libros afectando su patrimonio. El DCCA, como entidad que controla y registra el armamento legalizado que circula en el territorio nacional, deberá registrar cuantitativamente y cualitativamente el inventario recibido del DAS en proceso de supresión en cuentas de orden.

La entidad beneficiaria del armamento trasladado deberá incorporar los bienes recibidos afectando su patrimonio, para tal efecto podrá tomar como referencia el valor en libros suministrado por el DAS en proceso de supresión o realizar un avalúo técnico de los bienes recibidos.

CONCEPTO 20122000012511 DEL 07-05-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reconocer como bienes de consumo por parte de la Auditoría General de la Nación, los bienes entregados a título de comodato a las Contralorías regionales

Doctor
 ÓSCAR MANTILLA REY
 Director de Planeación
 Auditoría General de la República
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-0001164-2 en la cual consulta respecto de los equipos de cómputo entregados en comodato a las contralorías territoriales, si dichos equipos pueden ser reconocidos contablemente, "como bienes de consumo, a fin de dejarlos en propiedad dentro de los activos de cada una de las contralorías beneficiadas."

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Auditoría General de la República suscribió convenios interadministrativos con las diferentes contralorías regionales con el objeto de entregar bienes a títulos de comodato, en los siguientes términos:

"Obligaciones de la Contraloría. La Contraloría cumplirá con las obligaciones propias del comodatario de acuerdo con las disposiciones legales pertinentes contenidas en el Título XXIX del Código Civil, y en particular con:

Cláusula primera. Conservación de los Equipos. La Contraloría recibirá los bienes en su calidad de comodatario (...)

Cláusula cuarta. Destinación y Uso de los Equipos. Las partes acuerdan que los equipos entregados en comodato se destinarán para el uso exclusivo del proceso auditor de la Contraloría. (...)

Cláusula quinta. Restitución de los equipos. A la fecha de terminación del plazo del convenio, por cualquier causa, o de sus prórrogas la Contraloría deberá restituir

a la Auditoría los bienes en el mismo estado en que le fueron entregados o con las mejoras que se les hayan realizado, salvo el deterioro normal y natural de estos. (...) PARÁGRAFO i: La devolución de los equipos se hará mediante acta suscrita por las partes en la que se detallarán todos los elementos entregados en comodato junto con las mejoras, si las hubiere, y por las cuales la Auditoría no otorgará contraprestación alguna".

Obligaciones de la Auditoría: La Auditoría entregará a título de comodato e instalará en la Contraloría los bienes relacionados a continuación: i) Un tendido de red regulada para 18 puestos y acometida tablero a 15 metros e interconexión de polo a tierra 15 mts y levantamiento en plano e identificación de los 18 puntos de la red de datos. ii) Un computador portátil. iii) Siete computadores de escritorio con licenciamiento de sistema operativo. Iv) Un sistema de UPS de 4.5 KVA."

En relación con la normatividad contable pública, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública reglamentó, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, entre otros aspectos, el tratamiento contable de la Depreciación, señalando en el numeral 10. "AÑOS DE VIDA ÚTIL DE ACTIVOS DEPRECIABLES O AMORTIZABLES, La vida útil de un activo depreciable o amortizable debe definirse por parte de la entidad contable pública, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo.(...)" (Subrayado fuera de texto)..



Esta misma normativa indica en el numeral 11, “REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL. La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio.” (Subrayado fuera de texto)..

Ahora bien, cuando se trata de la entrega de bienes entre entidades, en este caso del Gobierno General, el mismo procedimiento determina en los numerales 25 y 26 lo siguiente, “**25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.** Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de

la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. (...)

26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN. La restitución de los bienes de uso permanente sin contraprestación de una entidad del gobierno general a otra entidad del gobierno general, se reconoce debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, o la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien restituido, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, las subcuentas 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) o las subcuentas 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

La entidad que recibe los bienes los incorpora por el valor en libros de la entidad que los restituye, debitando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Adicionalmente, disminuye el valor registrado en las cuentas de orden, para lo cual acredita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y debita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). La depreciación de estos bienes se debe determinar tomando como base la vida útil restante que se estime.”

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, el Régimen de Contabilidad Pública reglamenta el procedimiento para la entrega de bienes de uso permanente sin contraprestación, caso en el cual no contempla el traslado de la propiedad, ni el reconocimiento de contraprestación alguna. Cuando esta operación la realizan entidades del gobierno general, la entidad que entrega los bienes debe retirarlos de sus activos mediante un débito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr.) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (Cr.), con crédito a la subcuenta 167002-Equipos de Computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, la diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3105-Capital fiscal.

En el evento de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIONES, con crédito a la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente deben controlarse estos bienes en cuentas de orden deudoras, debitando la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acreditando la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA.

Por su parte, la entidad que recibe los bienes los incorpora a su activo, por el valor convenido, debitando la subcuenta 167007-Equipos de comunicación y computación de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Es pertinente señalar que la entidad que recibe los bienes deberá depreciarlos, para lo cual débito en la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES

Y AMORTIZACIONES, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr.).

Una vez cumplido el plazo del convenio, la entidad que restituye los bienes cancelará los saldos de las cuentas en las cuales habían sido reconocidos, mediante un débito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr.) y la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 167007-Equipos de comunicación y computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN y a la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES.

La entidad que recibe los bienes los incorpora, debitando la subcuenta 167002-Equipo de computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, acreditando la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, adicionalmente cancela las cuentas de orden en donde inicialmente habían registrado los equipos en comodato.

En consecuencia, según el procedimiento aquí anotado, la Auditoría General de la República retirará de sus activos los equipos entregados en comodato a las Contralorías regionales y los controlará en cuentas de orden, por lo que no es viable registrarlos como bienes de consumo.

De otra parte, respecto de la determinación de la vida útil de los activos depreciables, la regulación contable pública permite a la entidad, definir la vida útil del activo considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios y fijar una vida útil diferente cuando en la revisión anual la entidad estima modificaciones del activo por las adiciones o mejoras, por los avances tecnológicos y por obsolescencia u otros factores.



CONCEPTO 20122000012791 DEL 08-05-12
ESTE CONCEPTO FUE MODIFICADO EN EL NUMERAL 1 DE LAS CONCLUSIONES POR EL CONCEPTO
20122000021351 DEL 25-07-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Principios de contabilidad pública/Prudencia
	Subtema		Reconocimiento contable para la causación del ingreso por concepto del porcentaje de sobretasa ambiental y los intereses de mora

Doctora

CLAUDIA MARIA DUQUE BOTERO

Gerente Departamental del Valle del Cauca

Contraloría General de la República

Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud mediante radicado No. 2012-550-0001177-2, en la cual expone que *“el artículo 44 de la Ley 99 de diciembre 22 de 1993, establece como parte de las Rentas de las Corporaciones Autónomas Regionales, el porcentaje ambiental de los gravámenes a la propiedad del inmueble, en desarrollo de lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 317 de la Constitución Nacional y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25%. Así mismo establece que el porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito, con cargo al recaudo del impuesto predial, será fijado anualmente por el respectivo concejo a iniciativa del Alcalde Municipal.*

De acuerdo a la anterior norma y el decreto reglamentario 1339 de junio 27 de 1994, los municipios y distritos también podrán optar, en lugar del anterior porcentaje, por establecer con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial”.

Con base en lo anterior, solicita se indique como deben efectuarse los registros contables por parte de las Corporaciones Autónomas, en los siguientes momentos y por cada una de las dos alternativas:

1. Causación del ingreso: Indicar en que momento lo debe realizar la CVC y cuál es la base del registro.

2. Traslado del Recaudo del Municipio a la CVC: Indicar si los registros contables dependen de las vigencias recaudadas y el concepto (sobretasa o Interés por mora).

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 117 y 121 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, definen:

“117 Devengo o causación. Los hechos financieros, económicos, sociales ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento 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).. El párrafo 119 del mismo texto normativo define el principio de contabilidad pública de la medición como: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, (...).*

“121 Período contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control,

efectuando las operaciones contables de ajuste y cierre...". (Subrayado fuera de texto)..

El numeral 2º del Capítulo II, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), referente al procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas, señala que (...) "los municipios y distritos reconocerán contablemente la parte del impuesto predial que les corresponde, para lo cual, en el momento de la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme o acto administrativo que liquide dicho impuesto, se debita la subcuenta 130507-Impuesto Predial Unificado de la Cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL...". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 3º, referente al procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas, señala que: "Con base en la información suministrada por los municipios y distritos, las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas reconocerán el ingreso por concepto del porcentaje o sobretasa ambiental al impuesto predial debitando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. El recaudo de los valores girados por los municipios y distritos se registra debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS". (Subrayado fuera de texto)..

Colateralmente, para determinar el impacto de la vigencia en el reconocimiento del pago, debe acudir al Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto la cuenta 4815 AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES se describe así:

Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos. (Subrayado fuera de texto)..

Para el reconocimiento de los intereses de mora, debe tenerse en cuenta que los párrafos 120 que define el principio de prudencia y 266 que hace parte del desarrollo de la Norma técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental contenidos en

el del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) d el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna...".

(...)

9.1.4.1. - Ingresos

(...)

"266. Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia. En caso de no reconocerse el ingreso, deberá revelarse dicha situación en cuentas de orden contingentes y en notas a los estados, informes y reportes contables".

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo señalado en las consideraciones expuestas, se concluye que para el reconocimiento y registro del recaudo del porcentaje y sobretasa ambiental se impone la aplicación del principio de causación tal como puede observarse a continuación:

1.- Momento de causación del ingreso y base del registro:

La CVC debe reconocer los ingresos por concepto del porcentaje y sobretasa ambiental, en el momento en que el municipio le suministre la información de las declaraciones tributarias o actos administrativos en firme, la cual se constituye en el documento soporte que establece el derecho de cobro por parte de la Corporación, sobre la base del monto que le corresponde a la Corporación, de conformidad con lo establecido en la Ley 99 de 1993 y lo regulado por los respectivos Concejos municipales.

2.- Registro del recaudo en función de las vigencias, y reconocimiento de los intereses de mora:

Para el registro contable que deben efectuar las Corporaciones Autónomas Regionales por el recaudo del valor de la sobretasa al impuesto predial, resulta intrascendente la vigencia a la cual pertenezcan, toda vez que en cualquier caso deberá afectarse el efectivo y disminuirse la cuenta por cobrar, por cuanto la aplicación del principio de los principios de causación y período contable obligan a que el reconocimiento se efectúe en la vigencia en que se generan los derechos y se afectan los resultados, independientemente del momento en que se perciban los pagos respectivos, excepto que por circunstancias excepcionales deban registrarse o corregirse ingresos correspondientes a vigencias anteriores, caso en el cual deberá afectarse la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.



Ahora bien, en cuanto al reconocimiento de los intereses de mora, si existen circunstancias que pongan en duda la certeza de su percepción, en virtud del principio de prudencia podrán reconocerse inicialmente en cuentas de orden contingentes y en el momento de su percepción

reconocerse el ingreso respectivo, sin detrimento de las revelaciones que deban efectuarse en las respectivas notas a los estados contables.

CONCEPTO 20122000014501 DEL 18-05-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
2	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento para la venta de chatarra y retiro de bienes inservibles

Doctora
ANGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS
Profesional financiero
Unidad de Contabilidad
Empresas Públicas de Medellín E.S.P.
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001310-2 en la cual manifiesta: *“Solicitamos por favor nos colabore con las siguientes inquietudes que tenemos en cuanto al manejo contable de la venta de chatarra y venta de material de inventario obsoleto e inservible.*

1. *Cuál (sic) es el procedimiento a seguir para el registro en la contabilidad de las ventas de chatarra de materiales para la prestación del servicio, producto del desmonte de activos?*
2. *Cuál (sic) sería el procedimiento para registrar la baja de elementos de inventarios obsoletos, dañados o inservibles, los cuáles se destinan para la venta como aprovechamientos y el correspondiente registro contable de dicha venta?*

CONSIDERACIONES

1. Registro contable de las ventas de chatarra producto del retiro de activos inservibles.

El Catálogo General de Cuentas, contenido en el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la siguiente cuenta así:

(...)

4810-EXTRAORDINARIOS: *“Representa el valor de los ingresos que surgen de transacciones y hechos que son claramente distintos de las actividades ordinarias, que que no se espera que sean frecuentes y que están fuera de control de la entidad contable pública.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción.”

2. Retiro de bienes inservibles

El numeral 23 del capítulo III Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, indica: *“Los bienes inservibles, los destruidos total o parcialmente y los bienes perdidos se retiran de los activos debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-Depreciación acumulada (Cr) y 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo. La diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-Otros gastos ordinarios, si corresponde a bienes inservibles, o la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-Extraordinarios, si*

corresponde a bienes destruidos o perdidos. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-Superávit por valorización o 3240-Superávit por valorización y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-Valorizaciones.

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden deudoras debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-Activos retirados y acreditando la subcuenta 891506-activos retirados, de la cuenta 8915-deudoras de control por contra (Cr)". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

1. Registro contable de las ventas de chatarra producto del retiro de activos inservibles

El ingreso por venta de chatarra debe registrarse como un ingreso extraordinario acreditando la subcuenta 481047-Aprovechamientos de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS y debitando la respectiva subcuenta de la cuenta del activo que corresponda a la modalidad de la transacción.

Así mismo, en la medida en que estos bienes estén siendo controlados en las cuentas de orden deudoras, deben disminuirse debitando la subcuenta 891506-activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr), y acreditando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS

2. Retiro de bienes inservibles

Los bienes inservibles por no encontrarse en condiciones de utilización deben ser retirados de los activos, para lo cual la entidad debe proceder a realizar los registros contables indicados en el numeral 23 del capítulo III Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, así:

Retirar los activos debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-Depreciación acumulada (Cr) y 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo. Registrando la diferencia resultante en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-Otros gastos ordinarios, si corresponde a bienes inservibles. En caso de haberse registrado valorizaciones, debitar la subcuenta que corresponda, 3240-Superávit por valorización y acreditar la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-Valorizaciones.

Estos bienes al no estar en condiciones de uso, se pueden registrar en cuentas de orden deudoras, si la entidad así lo considera conveniente o necesario, una vez se cumplan las formalidades que tenga establecida la entidad para su retiro de las cuentas de balance, debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr).

**CONCEPTO 20122000015791 DEL 29-05-12**

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las valorizaciones tanto en el terreno como en el edificio de un inmueble entregado en comodato

Doctor

VÍCTOR JULIO ROJAS PERICO

Contador

Corporación Autónoma Regional de Chivor (Corpochivor)

Garagoa, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001261-2, en la cual manifiesta: “Nuestra entidad va (sic) hacer entrega de un inmueble conformado por edificación y terreno en comodato a una entidad no denominada ente contable: este bien inmueble tiene valorizaciones que se encuentran registradas en las cuentas 199952 y 199962 respectivamente, estos valores que se encuentran en estas cuentas que tratamiento contable se les debe hacer (sic).

Agradezco su gentil colaboración para realizar el registro contable correspondiente”.

CONSIDERACIONES

La Sección I, Procedimientos relativos a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos sociales y ambientales, que está contenida en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 25 del capítulo III Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con propiedades, planta y equipo, describe:

“(…)

25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

La entidad del gobierno general, o la empresa, que entrega a una empresa pública bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta 199977-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien entregado y se acredita la subcuenta 311576-Otros activos ó 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con respecto al registro contable de las valorizaciones que se encuentran registradas, del bien inmueble que CORPOCHIVOR va a entregar en comodato a una entidad no denominada ente contable; Corpochivor como entidad que entrega el bien debe: debitar la subcuenta 199977-Otros activos de la cuenta 1999 VALORIZACIONES y acreditar las subcuentas 199952-Terrenos y 199962-Edificaciones de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También, debe proceder a reclasificar las valorizaciones en el patrimonio, debitando las subcuentas 324052-Terrenos y 324062-Edificaciones, de la cuenta 3240-SUPERAVIT POR VALORIZACION, y acreditando la subcuenta 324077-Otros activos de la cuenta 3240-SUPERAVIT POR VALORIZACION.

CONCEPTO 20122000017711 DEL 15-06-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la baja de bienes activados a un valor de medio salario mínimo mensual

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
2	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento del embargo de créditos a favor de la Universidad Nacional de Colombia con cargo a la deuda que la Secretaría Seccional de Salud de Casanare

Doctora

LUZ MERY CLAVIJO IBAGÓN

Jefe División Nacional de Contabilidad

Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001744-2, en la cual consulta en relación con los siguientes temas;

- 1) ¿Es posible amparados en la Resolución 357 de la Contaduría General de la Nación, dar de baja de las cuentas de activos los bienes con un valor de adquisición inferior o igual a \$230.750, medio salario mínimo legal vigente del 2008?
- 2) ¿Cuando por orden de una autoridad judicial son embargados los créditos a favor de la Universidad, cómo debe reconocerse este hecho económico?, es el caso del producto de la deuda que la Secretaría Seccional de Salud de Casanare debe a la Universidad Nacional y que por orden del Juzgado Civil del Circuito de Bogotá deberá poner a disposición del juzgado dentro del proceso judicial en contra de la Universidad.
- 3) En relación con los saldos por conciliar originados en las operaciones realizadas con diferentes entidades públicas, la Universidad Nacional reconoce costos y gastos acorde a la actividad misional o administrativa que desarrolla, presentándose diferencias con la información reportada por otras entidades, básicamente, en los siguientes casos:
 - Ingresos: La Universidad reconoce los ingresos por actividades de extensión e investigación, los cuales son reconocidos por la otra entidad como gasto público social, gastos por concepto de comisiones, honorarios y servicios, costos de ventas y operación (Grupo 6) y Costos de producción (Grupo 7) entre otras.
 - Costos: Las cuentas de costos utilizadas por la Universidad no se encuentran incluidas en las reglas de eliminación.
 - Devolución de IVA: La universidad solicita bimestralmente en cumplimiento de la Ley 30 de 1993 y el Decreto 2627 de 1993, el valor del IVA pagado, el cual es causado como una cuenta por cobrar, sin embargo la DIAN no conoce el valor que la Universidad solicitará como Devolución de IVA a la fecha de cierre trimestral. Es pertinente señalar que la



entidad había solicitado a la CGN pronunciarse sobre el particular, mediante comunicación DNC- 207 de 24 de noviembre de 2009.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1- El tratamiento contable de los bienes adquiridos de propiedad, planta y equipo por un valor de hasta medio salario mínimo legal mensual vigente, esta reglamentado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con propiedad, planta de equipo, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el cual señala en el numeral 17: “Los bienes adquiridos por un valor inferior o igual a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente pueden registrarse como activo o como gasto. Cuando la entidad contable pública registre estos bienes como activo, aplica el procedimiento de depreciación para los activos de menor cuantía. Cuando la entidad registre los bienes como gasto, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES o 5211-GENERALES y acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según el tipo de operación. (Subrayado fuera de texto)..

2- El Juzgado 4 Civil del Circuito de Bogotá, mediante oficio No. 3465 de 8 de noviembre de 2011, dirigido al Gerente de la Secretaría Seccional de Salud de Casanare, dentro del Proceso Ejecutivo Singular No. 2011-506 de Laboratorios Sumimed S.A. contra Fundación Hospital San Carlos y Universidad Nacional de Colombia señaló: “ (...) este juzgado por auto veinticuatro (24) de octubre de dos mil once (2011), dictado dentro del proceso de la referencia, DECRETÓ el EMBARGO, de los créditos que posea el demandado (...) Sírvase proceder de conformidad, poniendo a disposición de este Juzgado y para el proceso referenciado, los dineros retenidos, por intermedio del Banco Agrario de Colombia y acusar recibo del presente. El Código del Juzgado en el Banco Agrario es la No. 110012031004. Cordialmente, MYRIAM GONZÁLEZ PARRA, Secretaria.”

Respecto del procedimiento contable a aplicar al embargo proferido por autoridad judicial a los créditos a favor de la Universidad, es pertinente referirnos en la normatividad contable pública, al numeral 6 del Capítulo V, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, relacionado con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, en referencia al reconocimiento de embargos,

el cual señala que “Cuando las cuentas embargadas pertenecen a la entidad contable pública demandada y el banco informa a la entidad sobre la ejecución de la orden de embargo recibida de la autoridad judicial, indicando el valor y el demandante, la entidad contable pública debe revelar la condición de estos recursos en cuentas de orden deudoras, registrando un débito en la subcuenta 839006-Recursos embargados, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)”.

Así mismo, el numeral 7 del mismo texto normativo, expresa que “Una vez se han embargado los recursos se constituye con ese dinero el título judicial, el cual representa una garantía para el pago de las pretensiones económicas del demandante. En consecuencia, se cancelan las cuentas de orden registradas en el reconocimiento del embargo, para lo cual la entidad contable pública o la DGCPTN, según corresponda, debita la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acredita la subcuenta 839006-Recursos embargados, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.”

Cuando las cuentas embargadas pertenecen a la entidad contable pública demandada, se registra un débito a la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTIA, con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.”

3-El Manual funcional del proceso de consolidación, contiene las reglas de eliminación de operaciones recíprocas; una vez calculadas las diferencias de saldos por conciliar, el sistema las agrupa por su origen y las identifica de acuerdo con los siguientes mensajes auxiliares:

- Por inconsistencias en reporte y registros contables.
- Por criterio contable y normatividad vigente.
- Por el momento de devengo o causación: “Esta clasificación de saldo por conciliar identifica la disparidad que se presenta por el momento en que se efectúa el registro de las operaciones en cada una de las entidades, las cuales se pueden resumir en:
 - Transacciones que no se inician para las dos entidades en el mismo momento (Ej.: Declaraciones de impuestos).
 - Registro de transacciones al final del periodo para una entidad y comienzo en el siguiente periodo para la otra (pagos o confirmación de giros.”

CONCLUSIÓN

1) La CGN reglamentó, en el Manual de Procedimientos para el reconocimiento de Propiedad, planta y equipo, el tratamiento contable a aplicar por parte de las entidades contables públicas a los bienes adquiridos por un valor inferior o igual al medio salario mínimo, evento en el cual la entidad tiene la opción de registrar tales bienes como gasto, criterio que puede implementarse para el reconocimiento de sus activos y que para el caso que nos ocupa es la norma que debe invocarse para adoptar el cambio de política a que se refiere en su consulta, revelando en notas a los estados contables la modificación en el tratamiento de este tipo de activos, así como el impacto en el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental, por la baja realizada.

2) Análogamente a lo expresado en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los procesos judiciales, al conocer el orden de embargo de los recursos por orden judicial, en la cual se indica el valor y el demandante, la entidad contable pública debe revelar la condición de estos derechos en cuentas de orden deudoras, registrando un débito en la subcuenta 839006-Recursos embargados, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Como en este caso, la medida cautelar afecta el derecho de cobro de la deuda que la Secretaría de Salud del Casanare tiene a favor de la Universidad, procede, en esta entidad, reclasificar contablemente el valor adeudado, debitando la subcuenta 147013-Embargos judiciales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES. Una vez la Universidad sea enterada de la constitución del título judicial con los recursos embargados, además de cancelar las cuentas de orden registradas, reconocerá este hecho mediante un débito a la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y un crédito a la subcuenta 147013-Embargos judiciales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, hasta cuando se produzca el fallo sobre la procedencia o no del embargo de tales recursos.

3) Respecto de las diferencias que surgen en el proceso de consolidación contable a partir de los informes de

operaciones recíprocas, presentadas por las entidades contables públicas, debemos señalar:

- **Ingresos.** Mediante el concepto 20096-131484 dirigido a la Doctora Leslie Noried Andrade Moreno, Jefe de División Nacional de Contabilidad (e), de esa Universidad, la CGN informó respecto de la inclusión en las reglas de eliminación de las subcuentas de ingresos por servicios educativos y sus recíprocas de gastos. En consecuencia, con el fin de evitar las diferencias que vienen presentándose por eliminación de saldos de operaciones recíprocas, la Universidad debe conciliar con las entidades receptoras de los servicios, la correcta aplicación de las reglas definidas para eliminación de saldos de operaciones recíprocas en el proceso de consolidación. En caso de que surjan nuevas situaciones no contempladas dentro de este conjunto de reglas habilitadas, deben efectuar la solicitud a la Subcontaduría de Consolidación de la información.
- **Costos,** de manera general las subcuentas de costos no están incluidas en las reglas de eliminación de operaciones recíprocas, dado que esto depende más que de un comportamiento general, de las especificidades de las transacciones entre las diferentes entidades públicas. No obstante si la universidad, como lo señala, afecta el costo y no el gasto por servicios educativos, es necesario presentar la solicitud a la Subcontaduría de Consolidación de la información, especificando los conceptos y entidades con las cuales tiene esta clase de operaciones, en donde previo estudio, la CGN a través de dicha Subcontaduría señalará la viabilidad o no de la incorporación de las reciprocidades en las reglas de eliminación, detallando las necesidades puntuales de la Universidad.
- **Devolución del IVA.** En relación el mensaje “saldo por conciliar por el momento del devengo o causación” relacionado con los saldos de operaciones recíprocas por conciliar originados en la disparidad entre la información de la Universidad por el IVA descontable y la información de la DIAN, al momento de efectuarse el proceso de consolidación contable, y de acuerdo con el Manual funcional del proceso de consolidación, los saldos así identificados están justificados al interior de la CGN, de modo que este concepto no está generando requerimiento a las entidades.



CONCEPTO 20122000019921 DEL 06-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las desvalorizaciones de activos que no están vinculados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, en entidades de Gobierno General

Doctora

CAROLINA RAMÍREZ FUERTE

Contador General

Defensa Civil Colombiana (DCC)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001803-2, en la cual manifiesta: "(...) me permito solicitar ante su despacho un concepto que contenga instrucciones sobre el registro contable adecuado de las desvalorizaciones resultantes entre el Costo Histórico de un activo (registrado en libros) y un avalúo comercial elaborado por una entidad especializada para tal fin.

Si bien es cierto que las valorizaciones se deben registrar a la cuenta 19 valorizaciones contra la 32 superávit por valorizaciones, como (sic) registro la desvalorización?? (sic)"

CONSIDERACIONES

El numeral 21 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

(...)

"18. ACTUALIZACIÓN.

El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización (...)

(...)

19. REGISTRO DE LA ACTUALIZACIÓN

Si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la subcuenta de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, que identifique la naturaleza del bien actualizado y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda

Tratándose de las entidades del gobierno general, el reconocimiento de la provisión afecta directamente el patrimonio, siempre que los activos no se encuentren asociados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables. (...). Para el registro se debita la subcuenta 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones (Db) o 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones (Db) y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr)" (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe:

"1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) en el siguiente sentido: "Representa el menor valor de las propiedades, planta y equipo, resultante de comparar el exceso del valor en libros de los bienes sobre su valor de realización o costo de reposición.

(...)

Se acredita con: (...) El valor en exceso del valor en libros sobre el valor de realización o costo de reposición.

3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). Representa el valor de las estimaciones de carácter económico en que incurre la entidad contable pública, derivados de contingencias de pérdida o provisiones por eventos que afecten el patrimonio público, así como el valor relativo del desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, su consumo o extinción. Esta cuenta será utilizada por las entidades contables públicas del gobierno general, excepto cuando las provisiones, depreciaciones y amortizaciones se asocien con actividades de producción de bienes y de prestación de servicios individualizables.

(...)

Se debita con:

1. El valor de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones causadas durante el periodo contable."

CONCLUSIÓN

De conformidad con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, las desvalorizaciones resultantes entre el valor en libros de un activo que está reconocido por su costo histórico y su avalúo comercial, se registran mediante un débito en la subcuenta 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones (Db) y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr), por tratarse de una entidad de Gobierno General y de activos que no están vinculados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

CONCEPTO 20122000020361 DEL 16-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Actualizaciones de propiedades, planta y equipo en empresas de servicios públicos que se encuentran en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública

Señor
 HUMBERTO MIELES SARMIENTO
 Bucaramanga, Santander

En atención a su derecho de petición radicado el día 27 de junio del presente año, me permito atender en el orden presentado:

a) Copia de la información contable remitida por las siguientes empresas de servicios públicos domiciliarios a la Contaduría General de la Nación, correspondiente a los años 2008-2009-2010-2011, de:

- Electrificadora de Santander S.A. E.S.P.
- Empresa de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P.

▪ Acueducto Metropolitano de Bucaramanga S.A. E.S.P.

b) En lo relativo al interrogante me permito informarle:

ANTECEDENTES

Se consulta: "Ajustado al régimen de contabilidad pública las empresas de servicios públicos domiciliarios que lo aplican, pregunto i) ¿Desde el punto de vista contable y legal dichas empresas pueden excluir las respectivas valorizaciones?; ii) Afirmativa la respuesta, ¿cómo sería el



procedimiento?; iii) ¿Cuáles serían los efectos contables sobrevivientes de dicho acto?

CONSIDERACIONES

Mediante la Resolución 354 de septiembre 5 de 2007, el Contador General de la Nación, en uso de sus atribuciones constitucionales y legales, adoptó el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Dicho régimen contiene la regulación contable pública de tipo general y específico.

A su vez, el artículo 5° de la citada resolución, establece que el “Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores.

(...)

Parágrafo. El Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación para las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea inferior al cincuenta por ciento (50%) del capital social, (...). (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 166 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que las propiedades, planta y equipo “(...) deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. (...)”. (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, los párrafos 136 y 137 del PGCP, establecen:

“136. **Costo de reposición.** Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. **Valor de realización.** Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales”.

De otra parte, el numeral 20 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece que “La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo. No obstante, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo el valor en libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización, registrando su efecto en el período contable respectivo”. (Subrayado fuera de texto)..

Subsecuentemente, el numeral 21, señala: **EXCEPCIONES A LA ACTUALIZACIÓN.** “No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que las empresas de servicios públicos que se encuentran en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, si están obligadas como mínimo cada tres (3) años ha actualizar las propiedades, planta y equipo mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización, no será obligatorio, cuando el costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes. Igualmente se excluyen los bienes ubicados en zonas de alto riesgo.

CONCEPTO 20122000022681 DEL 09-08-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento que debe dar el Ejército Nacional a las edificaciones de su propiedad que están siendo utilizados por la Dirección de Sanidad Militar y la Agencia Logística

Teniente Coronel
 EDUARDO MÉNDEZ PARRA
 Jefe Financiero y Presupuestal Ejército Encargado
 Dirección Financiera
 Fuerzas Militares de Colombia, Ejército Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002172-2, mediante la cual consulta el tratamiento contable que se debe dar a las edificaciones de propiedad del Ejército Nacional, que están siendo utilizados por la Dirección de Sanidad Militar y la Agencia Logística, con el objeto de subsanar los hallazgos efectuados por la Contraloría General de la República, durante la Auditoría a los Estados Financieros del Ejército Nacional al 31 de diciembre de 2011.

Informa la entidad que: *“La Dirección de Sanidad Militar maneja los Hospitales, Clínicas y Dispensarios Médicos que están ubicados dentro de las Instalaciones Militares, los cuales son de propiedad del Ejército Nacional y están reconocidas contablemente en la cuenta 1640 Edificaciones.*

(...)

La Agencia Logística de las Fuerzas Militares ocupa algunas edificaciones (bodegas de almacenamiento) ubicadas dentro de las guarniciones Militares las cuales también son de propiedad del Ejército Nacional y están reconocidas contablemente en el Ejército”. Añade, “(...) que las áreas (edificaciones) ocupadas por la Dirección de Sanidad Militar y Agencia Logística, en su mayoría son espacios pequeños”. Por lo anterior, la Contraloría General de la República argumenta que como los bienes son utilizados en forma permanente por la Dirección y la Agencia, deben incorporarse en sus estados financieros.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que: *“Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general”.* (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 25 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, señala que *“Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de*



sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL o 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO". (Subrayado fuera de texto)..

Adicionalmente, la Contaduría General de la Nación, se pronunció en relación al uso de espacios físicos al interior de otras entidades, mediante expediente 20099-135084 del 13 de octubre de 2009 dirigido a la doctora Shirley Bocanegra López, del Ministerio de Defensa Nacional, en el sentido de que no se consideran como activos los bienes de uso permanente sin contraprestación recibidos en forma parcial.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que las entidades contables públicas de gobierno general deben reconocer como Propiedades, planta y equipo, todos aquellos bienes recibidos para el uso permanente sin contraprestación de otras entidades del gobierno general, que son utilizados para la producción y comercialización de

bienes, la prestación de servicios, y la administración de la entidad contable pública.

Así las cosas, los bienes que son reconocidos como unidades principales o independiente, con su respectiva identificación, medición, actualización y depreciación independiente, incluyendo inmuebles pequeños, que el Ejército Nacional entrega a la Dirección de Sanidad Militar o a la Agencia Logística, para su uso permanente sin contraprestación, deben ser retirados de los estados financieros del Ejército Nacional, mediante un débito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditar la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y la diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la Dirección de Sanidad Militar y la Agencia Logística, incorporan los bienes en la subcuenta que identifique los "bienes de uso permanente sin contraprestación" en cada cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando, según corresponda, la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Asimismo, debe reconocer y registrar los valores correspondientes a las depreciaciones y actualizaciones para cada activo, según corresponda, siguiendo los lineamientos establecidos en el Procedimiento contable de propiedades, planta y equipo.

Ahora, es oportuno indicarle con respecto al uso de espacios reducidos dentro de una misma unidad principal, por parte de la Dirección de Sanidad Militar o la Agencia Logística, donde el Ejército Nacional hace uso de la mayor parte del bien, que no es procedente considerar contablemente como bienes entregados en uso permanente sin contraprestación. Por tanto, por tratarse de un mismo inmueble que comparten, éstos deben ser reconocidos como Propiedades, planta y equipo por parte de la entidad que recibe sustancialmente los mayores beneficios derivados de su uso.

CONCEPTO 20122000023911 DEL 24-08-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1 1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación de la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Reconocimiento contable para la baja de activos con saldo por depreciar

Doctora
 BLANCA MARINA ALBARRACÍN VILLAMIZAR
 Profesional Universitario Contadora
 Hospital Universitario de Santander
 Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002570-2, mediante la cual solicita a este Despacho "(...) *conceptuar respecto al registro contable que se debe realizar cuando existe un bien registrado en propiedad planta y equipo que aun tiene saldo por depreciar y se debe dar de baja*" e informa que "(...) *en esta institución ESE HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTANDER, existe este caso y no han aprobado la baja en razón a que aun el bien tiene saldo contable, en la última reunión, solicitaron que se enviara solicitud a la Contaduría General de la Nación al respecto*".

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El numeral 23 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, a que se refiere el Manual de Procedimientos, como parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, señala que: "*Los bienes inservibles, los destruidos total o parcialmente y los bienes perdidos se retiran de los activos debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponde a bienes inservibles, o la subcuenta 581006-Pérdidas*

en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, si corresponde a bienes destruidos o perdidos. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden deudoras debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Los bienes perdidos respecto de los cuales se inicia un proceso de investigación para su recuperación, se controlan debitando la subcuenta 836101-Internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidad en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)".

Ahora bien, el artículo 2º de la Ley 87 de 1993 define los objetivos del Sistema de Control Interno, entre los que se destaca el de "*Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones, promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional; Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos, Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros*". (Subrayado fuera de texto)..



El artículo 4º de la misma Ley 87 expresa que *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad; simplificación y actualización de normas y procedimientos”*, entre otras.

En concordancia; el numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Manual de procedimientos de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, determina que: *“Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible”* y el numeral 3.7 señala que: *“En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública”*. (Subrayados fuera de texto).

El párrafo 11 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, establece que: *“Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas”* y la Resolución 357 de 2008 señala que *“Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad”*, para lo cual, deben adelantar las acciones administrativas que sean necesarias para garantizar que la información contable represente hechos ciertos para la entidad. (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Es deber de la entidad contable pública dar de baja los activos inservibles, los total o parcialmente destruidos y en general, aquellos que por razones de diferente índole deban darse de baja de manera permanente, cuando no representen beneficios económicos futuros para la entidad.

Las normas de contabilidad pública en Colombia, así como las de control interno contable, emitidas por el Contador General de la Nación, son explícitas en cuanto a la responsabilidad de la administración de las entidades contables públicas para que estas aseguren que la información contable refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, adelantando todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para

depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad.

En ese sentido, los bienes que según su realidad financiera, económica, social y ambiental deban darse de baja porque no son objeto de uso, deben seguir el procedimiento señalado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad pública, citado en este concepto, de manera que las cifras y demás datos contenidos en los estados contables garanticen que la información refleje la calidad requerida por las normas contables públicas y de control interno en Colombia.

La calidad de la información contable pública requiere de una permanente depuración de las cifras para mostrar la realidad económica de la entidad, por ello deben observarse, entre otros factores, los procedimientos internos, funciones, manuales, conceptos jurídicos y las normas legales aplicables al respectivo caso.

Así, los bienes inservibles, destruidos total o parcialmente y en general aquellos que por diferentes fenómenos no están siendo usados por la entidad contable pública, deben darse de baja debitando las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y acreditando la subcuenta de la cuenta que represente el bien de que se trate, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia débito se reconoce en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponde a bienes inservibles, o la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, si corresponde a bienes destruidos o perdidos. Si existen valorizaciones previamente registradas, se reconoce un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Para efectos del control de los bienes inservibles y de los bienes destruidos total o parcialmente, si la entidad lo considera necesario, se reconoce un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y se acredita la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Cuando se trate de bienes perdidos, respecto de los cuales existan procesos de investigación para su recuperación, de conformidad con las normas legales sobre la materia, se debe registrar un débito en la subcuenta 836101-Internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)

CONCEPTO 20122000024651 DEL 31-08-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la depreciación en empresas públicas

Doctora
 ÁNGELA QUINTERO

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002660-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable de la depreciación de activos en empresas del sector público.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los numerales 4 y 16 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización. La depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La depreciación y la amortización se deben calcular para cada activo individualmente considerado, excepto cuando se aplique la depreciación por componentes.

(...)

16. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

(...)

En el caso de las empresas públicas, la depreciación y amortización de los activos relacionados directamente con las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables se registra debitando

la subcuenta Depreciación y Amortización, de las cuentas de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR). Por su parte, la depreciación de las propiedades de inversión, así como de los activos de las entidades contables públicas dedicadas a las actividades de la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera o aseguradora, la explotación de los juegos de suerte y azar y, las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de las empresas públicas, se registra debitando las subcuentas que correspondan de la cuenta 5330-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR). (Subrayado fuera de texto)..

Respecto a los bienes y servicios individualizables, el párrafo 296 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, señala: "Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que la depreciación de las propiedades, planta y equipo en las empresas públicas, se debe reconocer como un costo de producción mediante un débito en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 7 y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), para aquellos activos que están relacionados directamente



con las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables. Para el caso de la depreciación de los activos que están asociados a las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de dichas empresas, el registro de la depreciación corresponde a un gasto mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la

cuenta 5330-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

CONCEPTO 20122000025681 DEL 12-09-12

CONCEPTO 20122000025681 DEL 12-09-12			
	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
2	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los bienes muebles e inmuebles recibidos por la UAE Instituto Nacional de Metrología transferidos por la Superintendencia de Industria y Comercio y el cálculo de la depreciación una vez registrados contablemente

Doctora
CAROLINA RAMÍREZ FUERTE
Jefe de Contabilidad y Servicios Administrativos
U.A.E. Instituto Nacional de Metrología
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002760-2, mediante la cual Informa que *“El Instituto Nacional de Metrología fue formado a partir de noviembre del año 2011 y que entramos en funcionamiento a partir de Marzo de 2012. Anteriormente hacíamos parte de la Superintendencia de Industria y Comercio y son ellos quienes nos hacen la transferencia de los bienes muebles e inmuebles para que queden a nombre del Instituto. Por lo anterior consulta:*

1. ¿Puede el Instituto registrar los activos por el valor en libros o realizar un avalúo y reconocer dicho valor como costo histórico?
2. Para efectos de la depreciación, en caso que los bienes se registran por el valor en libro, se continúa con el alícuota de depreciación asignado inicialmente, o si es un avalúo, ¿puede solicitar que la empresa evaluadora estime una vida útil y comenzar a calcular la depreciación a partir de éste valor?

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos

CONSIDERACIÓN

Dentro de las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, se contempla definido el Costo histórico, de la siguiente forma:

“132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de

los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico” (Subrayado fuera de texto)..

El numeral 24 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, dispone: “El traslado de bienes es el proceso mediante el cual se entregan y reciben bienes entre entidades contables públicas, que implica la transferencia de la propiedad de tales bienes.

La entidad contable pública que traslada propiedades, planta y equipo debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia que surja se registra debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL o 3208-CAPITAL FISCAL, si se trata de entidades del gobierno general, o la subcuenta 580808-Bienes y derechos trasladados por las empresas a otras entidades contables públicas, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si se trata de empresas públicas. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

La entidad contable pública que recibe los bienes debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que en el momento en que se reciban bienes de otra entidad contable pública, comienza una nueva historia para el bien, el cual puede incorporarse por el valor convenido, por el valor en libros, o en ausencia de alguno de estos, por un valor determinado mediante avalúo técnico. Cualquiera de ellos, se constituye en el costo histórico del bien para la nueva entidad contable que lo usufructuará.

2. Cualquiera que sea el mecanismo mediante el cual se haya determinado el costo histórico para incorporar los bienes a la contabilidad, es necesario que se determine una nueva vida útil y el método de depreciación a aplicar, en consonancia con la nuevas condiciones de uso, mantenimiento y demás circunstancias que afecten la duración de los bienes.

CONCEPTO 20122000028051 DEL 08-10-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de INVEMAR, de las obras adelantadas para recuperar las condiciones de seguridad física de un inmueble recibido en comodato

Doctora
 MARINA AHUMADA BARRAGÁN
 Jefe de Contabilidad
 Instituto de Investigaciones Costeras y Marinas José Benito Vives De Adréis (INVEMAR)
 Santa Marta, Magdalena



ANTECEDENTES

Me refiero a comunicación radicada con el No. 2012-550-00 2739-2, mediante la cual manifiesta:

"Teniendo en cuenta lo dispuesto en el capítulo III del Manual de procedimientos el cual nos orienta acerca del manejo contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, nos permitimos realizar la siguiente consulta:

El Instituto recibió de la Gobernación del Magdalena, en calidad de comodato, una edificación ubicada en el Cerro Punta Betín de Santa Marta. Dicha edificación, por la acción de las fuertes lluvias presentadas en años anteriores, se vio en un alto riesgo de colapsar estructuralmente porque intempestivamente se desplomo una buena parte del cerro, sobre el cual está construida la edificación. El Instituto con el propósito de mantener la estabilidad estructural y conservar la capacidad del inmueble realizó construcción de muros de contención para evitar que el terreno se continuara erosionando y que las estructuras de oficinas y laboratorios construidas sobre el talud colapsaran". (Subrayado fuera de texto)..

El Instituto destinó los recursos necesarios para la ejecución de esta obra con el fin de realizar una reparación y mantenimiento, tendiendo a dejar la construcción en las mismas condiciones de seguridad que se tenían antes que el cerro comenzara a desplomarse. (Subrayado fuera de texto)..

Teniendo en cuenta lo anterior solicitamos su apoyo con el propósito de identificar si el valor de esta obra se debe considerar como una adición o como una reparación dado los conceptos definidos en el Manual de Procedimientos así:

Adición o mejora: son las erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa,

mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

Reparaciones y mantenimiento: son erogaciones en las cuales incurre la entidad contable pública con el fin de recuperar y conservar su capacidad normal de producción y utilización".

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

La Sección I, procedimientos relativos a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos sociales y ambientales, que está contenida en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, del capítulo III Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con propiedades, planta y equipo, describe, en sus numerales 1 y 2:

"1. ADICIONES Y MEJORAS. (...) son las erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos. (...)

2. REPARACIONES Y MANTENIMIENTO. (...) son erogaciones en las cuales incurre la entidad contable pública con el fin de recuperar y conservar su capacidad normal de producción y utilización".

CONCLUSIÓN

Dado que el propósito de las obras ha sido para recuperar las condiciones de seguridad física del inmueble, y no se vislumbra que con ello se haya aumentado su vida útil, ni se ha ampliado su capacidad productiva y eficiencia operativa, ni se ha mejorado la calidad de servicios, ni han permitido una reducción significativa de los costos, se concluye que se está frente a erogaciones que clasifican dentro de los conceptos de reparación y mantenimiento.

CONCEPTO 20122000030511 DEL 26-10-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Retiro de vehículo inservible, que tiene asociada una deuda por impuestos.

Doctor
 JOSÉ JAVIER SARMIENTO BENAVIDES
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002953-2, en la cual solicita que se le indique si es viable que la entidad retire de sus activos fijos un vehículo totalmente depreciado que mecánicamente no funciona y que adeuda impuestos desde el año 1996, sin que se infrinja alguna norma.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 119, 141 y 202 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).*

(...)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

141. *Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

202. *Noción. Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública,*

derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 23 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

"23. RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Los bienes inservibles, los destruidos total o parcialmente y los bienes perdidos se retiran de los activos debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponde a bienes inservibles, o la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, si corresponde a bienes destruidos o perdidos. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden



deudoras debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) (...)" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el vehículo debe ser retirado de la contabilidad, dado que no se encuentra en condiciones de uso, y teniendo en cuenta que se encuentra totalmente depreciado se debe proceder a retirar su costo histórico y el valor de las cuentas valuativas asociadas al mismo (depreciación, provisión, valorización y superávit por valorización, en caso de que cuenten con saldo alguno). Adicionalmente, si lo consideran necesario, podrá efectuarse un registro alterno en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la

cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, hasta tanto la entidad determine su disposición final.

Ahora bien, dado que como lo manifiesta en su consulta, la entidad adeuda impuestos sobre el vehículo, debe mantener reconocida esta obligación hasta tanto sea cancelada o se extinga la obligación por una causa diferente al pago, como es la prescripción de la obligación. Lo anterior, por cuanto el reconocimiento contable de la deuda es independiente del reconocimiento del bien.

El procedimiento anteriormente señalado está orientado únicamente al tratamiento contable que se impone para este tipo de situaciones. Por lo tanto, la infracción de normas de otro orden, debe evaluarse desde la perspectiva jurídica, asunto sobre el cual la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse.

CONCEPTO 20122000030891 DEL 01-11-12

TÍTULO		1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
		1.2	8315 Activos Retirados
	Subtema	1.1.1	Depreciación de bienes retirados temporalmente del servicio.
		1.2.1	Valor de activos registrados en cuentas de orden por retiro del servicio

Teniente Coronel
NELSON GUAIDIA AMÉZQUITA
Contador General
Policía Nacional
Ministerio de Defensa Nacional
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003105-2, en la cual solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación de cara al procedimiento de depreciación llevado en el sistema SAP/ECC.6.0, con relación a lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo.

Informa la entidad que "(...) el aplicativo utiliza la figura de recalcular el tiempo que se encuentre el bien en una cuenta de "en mantenimiento" 1637 y "bienes no explotados" 1636, reajustando el valor que se dejó de depreciar al estar en estas cuenta (sic) mencionadas,

respecto al tiempo restante que tiene de vida útil, es decir, en ningún caso se modifica el tiempo que tiene de depreciación el bien aun a pesar de estar albergado en estas cuentas, la alícuota parte que de forma periódica se calcula sobre el (sic) vida útil del bien; (...). Ahora bien, con respecto a la cuenta 8315 "activos retirados", la dinámica indica que se debita por el valor de realización y acredita por el valor de disposición de los bienes, por lo que indaga (...):

1. El método descrito en relación a la depreciación, es correcto con el Procedimiento contable para el

reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo

2. Con respecto a los activos retirados, es procedente afirmar que los bienes registrados en la respectiva cuenta deben tener algún valor en libros o valor contable, diferente al valor de realización o costo histórico tomado como referencia al momento del registro en cuentas de orden.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con el procedimiento implementado por la entidad para reconocer y registrar la depreciación de los activos retirados temporalmente del servicio, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció en el numeral 2 del concepto 2012-550-001587-2, del 18 de mayo de 2012, dirigido a la doctora Flor María Morales Guerra, Gerente Unidad de Contabilidad y Presupuesto del Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (FONADE).

El numeral 23 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia al retiro de propiedades, planta y equipo, indica que *“Los bienes inservibles, los destruidos total o parcialmente y los bienes perdidos se retiran de los activos debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponde a bienes inservibles, o la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, si corresponde a bienes destruidos o perdidos. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.*

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden deudoras debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). (...).”

De otra parte, el párrafo 132 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública,

en relación con las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, señala que el costo histórico: *“Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico”.* (Subrayado fuera de texto)..

Subsecuentemente, el párrafo 137 del Plan General de Contabilidad Pública, establece que el valor de realización *“Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales”.*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que en relación con el reconocimiento y registro de la depreciación de los activos retirados temporalmente del servicio, y de acuerdo con el pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación al respecto, en el numeral 2 del concepto emitido con el radicado 2012-550-001587-2, del 18 de mayo de 2012, el cual le es aplicable al caso por usted consultado: *“Los bienes que no se encuentran prestando servicio ni administrativa ni operativamente, toda vez que por alguna circunstancia fueron retirados temporalmente del servicio, la generalidad es que se suspenda el proceso de depreciación.*

Ahora, teniendo en cuenta que el reconocimiento de la depreciación tiende a hacer consistente la asociación de la contribución de los activos con el desarrollo de las funciones de cometido estatal, es razonable la suspensión de ésta durante el tiempo en el cual los bienes se encuentren fuera de servicio.”

Ahora, con respecto a sí el procedimiento implementado por la entidad para reconocer y registrar la depreciación de los activos retirados temporalmente del servicio, es aplicable, se concluye que finalmente el aplicativo no está efectuando la suspensión de la depreciación durante el tiempo que los bienes se encuentran separados del servicio, circunstancia que lleva a concluir que esta práctica



se aparta de lo prescrito por el Régimen de Contabilidad Pública.

2. Dado que la normatividad contable pública señala por una parte que los bienes inservibles al igual que los destruidos total o parcialmente, se retiran de los activos por el valor en libro, entendiéndose el valor en libros de propiedades, planta y equipo, el valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización, y por

otra parte que la actualización de las propiedades, planta y equipo se actualizan con una periodicidad de 3 años, es posible que en el momento del retiro de un bien inservible, su valor en libros difiera de su costo histórico y de su valor de realización, pero ello no es una premisa que deba cumplirse indefectiblemente, pues todo depende de las circunstancias de modo y tiempo en que ocurra el motivo del retiro del bien.

CONCEPTO 20122000031811 DEL 08-11-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema		Reconocimiento contable para registrar bienes en concesión de Alumbrado público

Doctora

LUZ CARMENZA RODRÍGUEZ CHÁVEZ

Contadora

Municipio los Patios

Los Patios, Norte de Santander

ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número de expediente 2012-550-003055-2, mediante la cual consulta en que cuenta contable debe registrar el Municipio el Inventario de alumbrado Público que es manejado por una concesión a 30 años.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La cláusula décima novena, del contrato de concesión No. 001, celebrado entre el municipio de los Patios y la empresa Energizett, ESP, indica: "Obligaciones del Municipio. 1. Entregar a la fecha de inicio del contrato, los bienes muebles e inmuebles afectos al servicio concesionado, en los términos establecidos en el pliego de condiciones." (...) (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, en la cláusula Vigésima primera dispone: "Reversión. Al finalizar el término del contrato de concesión el concesionario entregará al municipio los bienes adscritos al servicio de alumbrado público en

correcto estado de funcionamiento." (Subrayado fuera de texto)..

Respecto a la normatividad contable Pública, el Manual de Procedimientos de Régimen de Contabilidad Pública, define:

La cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, del CGC: "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública entregados a terceros mediante contrato, para su uso, administración o explotación que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos. En esta cuenta se registran los bienes que se entregan en comodato a las empresas así como los que entreguen las empresas a entidades del gobierno general." (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en los considerando, los bienes asociados a la prestación del servicio de alumbrado público,

de propiedad del Municipio y entregados en concesión, debe reconocerse contablemente, de la siguiente forma:

El municipio como entidad del gobierno general, registra un débito a la subcuenta 168503-Redes líneas y cables, de la cuenta 1685-DEPRECIACION ACUMULADA (Cr) y débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1650-REDES, LINEAS Y CABLES. La diferencia se registra debitando la subcuenta 192011-Bienes muebles entregados en concesión de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A

TERCEROS. Si el municipio tiene registrado valorizaciones a las redes líneas y cables, se cancela el saldo, debitando la subcuenta 199977-Otros activos y acreditando la subcuenta 199965-Redes líneas y cables de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Igualmente debita la subcuenta 311565-Redes, líneas y cables y acreditar la subcuenta 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERAVIT POR VALORIZACIÓN.

CONCEPTO 20122000032011 DEL 09-11-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Asociación Computadores para Educar del valor objeto de depreciación

Doctora
 DORA LIGIA TORRES COBOS
 Contadora
 Asociación Computadores para Educar
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003112-2, en la cual nos informa que la entidad para el año 2012, contrató el servicio de avalúo de activos fijos, arrojando una valorización de \$212 millones de pesos, la cual de acuerdo con el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, se debe registrar mediante un debito en la cuenta correspondiente del grupo 19 y como contrapartida la cuenta correspondiente del grupo 31 o 32, pero al momento de individualizar estos activos en el módulo, quedan algunas inquietudes como son:

- ¿Cuál es el valor a depreciar, el costo histórico o el valor del nuevo avalúo?
- Existen activos que estaban depreciados totalmente, pero según el avalúo estos todavía funcionan y tienen un valor de mercado. Por lo anterior, ¿se tienen que activar nuevamente y volver a depreciar? y ¿si son activados la contrapartida será un Ingreso?
- ¿Se sigue depreciando únicamente los activos vigentes y la valorización se afecta a fin de año? Es de anotar, que

mediante correo electrónico usted nos aclara que respecto a los activos vigentes se refiere a los bienes que no están totalmente depreciados, por cuanto la revisoría fiscal de la entidad sugiere que únicamente se deprecien los activos que no están depreciados totalmente y que a fin de año haga una depreciación global sobre el valor de la valorización.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 119 y 132 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de*



los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).

9.1 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 4 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

"4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización. La depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La depreciación y la amortización se deben calcular para cada activo individualmente considerado, excepto cuando se aplique la depreciación por componentes. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1

Como lo indica el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, la depreciación se debe efectuar sobre el costo histórico de cada uno de los bienes, razón por la cual no se puede incluir el valor reconocido en la cuenta 1999-VALORIZACIONES en el cálculo de la depreciación, por cuanto este último está destinado a corregir la desviación en la correcta medición del bien a valores actuales y se reconoce por separado.

Pregunta 2

Para el caso de los bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en condiciones de utilización, la Contaduría General de la Nación se pronunció sobre el tema mediante el concepto 200912-138808 de febrero 5 de 2010, dirigido a la doctora Dulfary Yukima Jurado Herrera, Contadora Pública de la ESE Hospital Gilberto Mejía Mejía, del cual anexo copia, el cual es aplicable para el caso consultado por usted.

Pregunta 3

Teniendo en cuenta que los activos vigentes se refieren a los que no están totalmente depreciados, la entidad debe continuar depreciándolos en observancia del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, y para aquellos que estando totalmente depreciados y se encuentran en condiciones de uso, debe aplicar el procedimiento definido en el concepto citado en el punto inmediatamente anterior.

En cuanto a efectuar una depreciación global de la valorización, esto no es viable pues como se le indica en la respuesta a la pregunta 1 de esta consulta, la valorización no se incluye para efectos de depreciación de un activo.

CONCEPTO 20122000041411 DEL 27-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la venta de bienes

Doctora
 MYRIAM CONSUELO CÁRDENAS A.
 Contadora
 Terminal de Transportes de Manizales
 Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003878-2, en la cual nos informa que la entidad detectó unos terrenos que son de su propiedad pero que no habían sido incorporados en la contabilidad, razón por la cual con los respectivos documentos soporte procedió a realizar su incorporación mediante un débito en la subcuenta 160501-Urbanos, de la cuenta 1605-TERRENOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

En el mes de abril se efectuó la venta de uno de estos inmuebles, la cual se registró de la siguiente manera:

Débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO y como contrapartida la subcuenta 160501-Urbanos, de la cuenta 1605-TERRENOS, por el valor del costo histórico del bien.

Simultáneamente, se registró un débito a la cuenta 110501-Caja principal, de la cuenta 1105-CAJA y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, por el valor total de la venta que es mayor al valor en libros.

Por lo anterior, consulta la razón por la cual la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO no contempla en su dinámica el registro débito por la venta de un activo, ya que el bien como consecuencia de la venta no es propiedad de la entidad y por ende se debe retirar de la contabilidad.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 117 y 119 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. Devengo o Causación Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 22 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

"22. VENTA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

El registro contable considera si el valor de venta de las propiedades, planta y equipo es mayor, menor o igual a su valor en libros.



Si el valor de la venta es mayor al valor en libros, se debitan las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y se acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien vendido, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES (...). (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1470-DEUDORES, en el siguiente sentido: "Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores (...)".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el registro de la venta del terreno se reconoce mediante un débito en las subcuenta respectiva, de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, si el activo tiene asociadas desvalorizaciones; un débito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta

1470-OTROS DEUDORES, por el valor de venta pactado; y un crédito en la subcuenta 160501-Urbanos, de la cuenta 1605-TERRENOS. Ahora bien, dado que de acuerdo con los antecedentes de la consulta el precio de venta es mayor al valor en libros, la diferencia se reconoce afectando la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

En caso de haberse registrado valorizaciones se registra un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

En el momento en que la entidad reciba el pago, reconoce un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida cancela el deudor mediante un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Así las cosas, no es procedente afectar la subcuenta correspondiente de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO con ocasión de la venta, si se advierte que el descargo contable por la enajenación del activo se materializa con la eliminación de los saldos que componen el valor en libros, de conformidad con el procedimiento expuesto en el párrafo inmediatamente anterior, razón por la cual debe proceder a realizar los ajustes contables correspondientes que le permitan reconocer apropiadamente la transacción realizada.

CONCEPTO 20122000035821 DEL 15-11-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
	Tema	1.1	Hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo/Depreciación activos fijos
	Subtema	1.1.1	Determinación vida útil para depreciación de activos fijos

Doctor
Ricardo Angulo
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-003380-2, radicado a través de la opción

"servicios en línea", de la página web de la Contaduría General de la Nación, en la cual consulta, ¿cómo establecer tiempos de depreciación de activos fijos?

CONSIDERACIONES

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala: ***"5. MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. La depreciación y amortización deben determinarse sistemáticamente mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico que reflejen el patrón de consumo de los beneficios económicos, o del potencial de servicio que el activo incorpora. El método adoptado debe aplicarse en forma consistente durante el período contable, con independencia de las consideraciones tributarias o de rentabilidad." (...)***(Subrayado fuera de texto)..

"10. AÑOS DE VIDA ÚTIL DE ACTIVOS DEPRECIABLES O AMORTIZABLES

La vida útil de un activo depreciable o amortizable debe definirse por parte de la entidad contable pública, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo. Cuando se utilicen los métodos de depreciación de Línea Recta, Suma de los Dígitos de los Años o Doble Tasa sobre Saldo Decreciente, pueden tomarse como referencia las siguientes vidas útiles:

Activos Depreciables	Años de Vida Útil
Edificaciones	50
Redes, líneas y cables	25
Plantas, ductos y túneles	15
Maquinaria y equipo	15
Equipo médico y científico	10
Muebles, enseres y equipo de oficina	10
Equipos de transporte, tracción y elevación	10
Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería	10
Equipos de comunicación	10
Equipos de computación	5

CONCLUSIÓN

Es preciso advertir que el Régimen de Contabilidad pública, no ha establecido vidas útiles fijas e inmodificables, sino parámetros de referencia, en consecuencia la entidad tiene las facultades y autonomía para proceder a modificar la vida útil y el cálculo de la alícuota de depreciación, para lo cual debe efectuar los respectivos estudios técnicos, en los cuales se consideren los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se espera recibir del activo.

4. **RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES Y DE LAS INVERSIONES Y GASTOS RELACIONADOS CON ESTOS RECURSOS:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
5. **PROCESOS JUDICIALES, LAUDOS ARBITRALES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES, Y EMBARGOS DECRETADOS Y EJECUTADOS SOBRE LAS CUENTAS BANCARIAS**

CONCEPTO 20122000002651 DEL 17-02-12

	TÍTULO		PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Municipio de Versalles de los embargos judiciales a depósitos en instituciones financieras

Doctora
 SANDRA PATRICIA ALARCÓN LÓPEZ
 Contadora
 Municipio de Versalles
 Versalles, Valle del Cauca



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000221-2, en la cual consulta el procedimiento para el reconocimiento contable de las cuentas embargadas al Municipio.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, señala: “**6. RECONOCIMIENTO DE EMBARGOS.** Si en desarrollo de los procesos judiciales se ordena una medida cautelar de embargo a las cuentas bancarias de la entidad contable pública (...) deben reconocerse los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, a saber: Reconocimiento del embargo, apertura del título judicial y pago de la sentencia con título judicial. (Subrayado fuera de texto)..”

Quando las cuentas embargadas pertenecen a la entidad contable pública demandada y el banco informa a la entidad sobre la ejecución de la orden de embargo recibida de la autoridad judicial, indicando el valor y el demandante, la entidad contable pública debe revelar la condición de estos recursos en cuentas de orden deudoras, registrando un débito en la subcuenta 839006-Recursos embargados, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).(..)

7. APERTURA DEL TÍTULO JUDICIAL. Una vez se han embargado los recursos se constituye con ese dinero el título judicial, el cual representa una garantía para el pago de las pretensiones económicas del demandante. En consecuencia, se cancelan las cuentas de orden registradas en el reconocimiento del embargo, para lo cual la entidad contable pública (...), según corresponda, debita la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acredita la subcuenta 839006-Recursos embargados, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

Quando las cuentas embargadas pertenecen a la entidad contable pública demandada, se registra un débito a la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA, con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (...)

Quando el funcionario judicial ordene el levantamiento del embargo, por considerarlo improcedente, (...) la entidad contable pública,(...), cancela las subcuentas de las cuentas registradas anteriormente, (...).

8. PAGO DE LA SENTENCIA CON EL TÍTULO JUDICIAL.

Si el valor de la liquidación final del crédito judicialmente reconocido determinado en sentencia condenatoria se cancela con el título judicial constituido, puede presentarse que el valor del título sea igual, menor o mayor que la liquidación definitiva:

a) Cuando el valor de la sentencia es igual al valor del título judicial, se registra un débito en la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, con crédito a la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

b) Cuando el valor de la sentencia es mayor al valor del título judicial se cancela el pasivo debitando la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditando la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y la diferencia se gira, para lo cual se acredita la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (...)

c) Si el valor de la sentencia es menor al valor del título judicial se registra un débito en la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y un crédito a la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA, quedando un saldo en esta última cuenta, que se cancelará cuando se reciba el efectivo. Para el efecto se registra un débito en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito en la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA. (...)

Conforme a las consideraciones anotadas, es pertinente indicar:

CONCLUSIÓN

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establece tres etapas para el reconocimiento contable de los embargos judiciales que afectan los recursos de la entidad, como son: a) Reconocimiento del embargo: Con la información recibida de la entidad financiera reconoce el embargo en cuentas de orden deudoras 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA. b) Apertura del título judicial: Con los dineros embargados se constituye un título judicial y se registra la apertura, para lo cual deben cancelarse las cuentas de orden anteriormente afectadas y debitarse la subcuenta

142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. c) Pago de la sentencia con el título judicial: Con la determinación de la autoridad judicial, si la demanda es procedente, deberá cancelarse el

título según que el valor de la liquidación final del crédito judicial sea igual, menor o mayor al valor inicialmente reconocido, para lo cual se registrará los ajustes que sean procedentes, conforme lo señala el procedimiento descrito en las consideraciones.

CONCEPTO 20122000014491 DEL 18-05-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los procesos judiciales catalogados como eventuales

Doctor
 JOSÉ LUIS MENDOZA P.
 Coordinador de Contabilidad e Impuestos
 Oleoducto Central S.A. (OCENSA)
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001467-2, en la cual solicita que se le indique si para el caso de las contingencias cuya ocurrencia sea probable se deben reconocer como pasivo estimado y aquellas catalogadas como eventuales o remotas su reconocimiento se debe efectuar en cuentas de orden. Lo anterior por cuanto la entidad ha venido reconociendo los procesos que los abogados califican como eventuales en cuentas de orden.

Es de anotar que mediante correo electrónico usted nos aclara que estos procesos corresponden a los litigios en contra de la entidad.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 119, 233 y 309 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. *Medición.* Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de

los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación (...)

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

(...)

9.1.2.6 Pasivos estimados

233. *Noción.* Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable

9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

(...)

309. *Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en*



relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

"Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, o de acuerdo con los procedimientos definidos según se trate de un arbitraje o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la

subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real". (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, se concluye que para el reconocimiento de contingencias debe hacerse una interpretación integral de la norma técnica relativa a las cuentas de orden con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias. En consecuencia, los criterios a evaluar se expresan a continuación:

Las contingencias en contra, en estado de eventual o remoto, deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes; las contingencias en contra, en estado probable, deben reconocerse como un pasivo estimado, y cuando éstas se convierten en una obligación cierta, se deben reconocer como un pasivo real.

Todo ello debe estar precedido de estudios técnicos que evalúen el riesgo y el estado del proceso, aplicando metodologías de reconocido valor técnico, y sus registros deben efectuarse a la luz de lo preceptuado en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, expedido por la Contaduría General de la Nación.

CONCEPTO 20122000016001 DEL 30-05-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre cuentas bancarias Principios de contabilidad pública/Prudencia
	Subtema		Reconocimiento de pasivos por litigios y demandas en contra del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Doctor
 ÓSCAR MIGUEL DÍAZ ROMERO
 Coordinador de Contabilidad
 Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001728-2, en la cual solicita a la Contaduría General de la Nación pronunciarse sobre el proyecto de procedimiento para el reconocimiento de los pasivos por litigios y demandas en contra de la entidad, en particular sobre la constitución del pasivo estimado y los criterios a aplicar para determinar el monto de las provisiones por este concepto.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De conformidad con el párrafo 120 del Plan General de Contabilidad Pública se define el principio de Prudencia en los siguientes términos, "120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. En notas a los estados, informes y reportes contables, se justificará la decisión tomada y se cuantificarán los procedimientos alternativos, con el

posible impacto financiero, económico, social y ambiental en los mismos."

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, en el numeral 3 Reconocimiento de obligaciones indica, "Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, (...) registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA



CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas. (...).

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real. (...).

Y en el numeral 10 de este mismo procedimiento, Revelación en notas a los estados contables, señala "Debe revelarse en notas a los estados contables lo siguiente:

- a) El valor pagado por sentencias, conciliaciones y laudos arbitrales, incluyendo los intereses y costas del proceso.
- b) El valor registrado como gasto por sentencias, conciliaciones y laudos arbitrales.
- c) La metodología aplicada para el registro del pasivo estimado.
- d) El estado de los procesos." (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el artículo 4º de la Ley 87 de 1993, establece "Elementos del 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: "(...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos".

El artículo 6º del mismo texto normativo, expresa "El establecimiento y desarrollo del Sistema de Control Interno en los organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o (sic) máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas nos permitimos señalar los siguientes puntos:

El registro de los procesos judiciales está expresamente determinado en el "Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias" expedido por la Contaduría General de la Nación, el cual hace parte del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, y a él debe someterse cualquier

procedimiento que se pretenda implementar en la entidad, previas las siguientes observaciones que se derivan de la exposición de diversos apartes del texto mediante el cual se formula su consulta:

- 1) La condición para registrar provisiones no es el fallo de primera instancia, sino la evaluación del riesgo o del estado del proceso, que se desprenda de la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico.
- 2) Las provisiones deben ser objeto de actualización en función de factores tales como: Variación en las pretensiones del demandante, caso en el cual debe considerarse una disminución o aumento en la base objeto de registro; variaciones por factores referentes que se puedan haber tomado como base para determinar las pretensiones, sin que ello implique que el tercero haya modificado el monto de éstas, como puede ser el salario mínimo, moneda extranjera, u otros factores económicos que puedan influir en la determinación del monto de una demanda. En consecuencia, el Índice anual de precios al consumidor no siempre será un factor apropiado de actualización, en cuanto no todas las demandas guardan un comportamiento directo con este indicador de la economía.

Para efectos de la constitución de provisiones o de sus actualizaciones, debe tenerse en cuenta el principio de Prudencia según el cual para el reconocimiento de los ingresos y los gastos, la entidad contable pública deberá optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los ingresos o de subestimar los gastos que afectan el resultado del estado de actividad financiera, económico, social y ambiental, para lo cual es propio de la administración a través de la dependencia habilitada para el efecto, evaluar, determinar y cuantificar el grado de probabilidad y de ocurrencia del fallo o mandamiento judicial en contra de los intereses de la entidad para, en virtud de una adecuada y oportuna valoración del riesgo, cuantificarlo y proceder a reconocerlo como contingencia (Cuentas de orden), pasivo estimado o pasivo real, según corresponda.

De otra parte, por no ser competencia de la Contaduría General de la Nación, aprobar o improbar los procedimientos que establezcan las entidades para implementar sus procesos contables, ha de tenerse en cuenta que para ello se han expedido los principios, normas técnicas, criterios y procedimientos generales que componen el Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20122000019531 DEL 29-06-12**ESTE CONCEPTO REITERA EL CONCEPTO 201222000010081 DEL 16-04-12**

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Empresa URRÁ S.A. ESP de la sentencia T-652 de 1998 de la Corte Constitucional, por concepto de la indemnización al pueblo Embera-Katio los cuales deben ser pagados entre 2012 y 2049

Doctor
 CARLOS DÍAZ CARRASCAL
 Suplente del Presidente
 URRÁ S.A. E.S.P.
 Montería, Córdoba

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001888-2, en donde solicita reconsideración al concepto 20122000010081 del 16 de abril del 2012, en el cual la CGN señaló el procedimiento contable que la Empresa Multipropósito URRÁ S.A. debe aplicar al valor cancelado por el otorgamiento de la licencia ambiental obtenida para la realización de la Central Hidroeléctrica, así como a los costos ambientales generados en ejercicio de la licencia otorgada y por otra parte al tratamiento contable del pago al cual fue condenada la entidad en fallo definitivo emitido por la Corte Constitucional.

La entidad manifiesta que, "Dado que las indemnizaciones indígenas y los compromisos relacionados con actividades ambientales fueron condiciones para permitir el llenado y operación del embalse y que representa una compensación por los daños ocasionados durante la construcción del proyecto y sus efectos futuros; constituyen una obligación presente al momento de inicio de operación de la central; considerándose como costos esenciales y necesarios para colocar la Central Hidroeléctrica en condiciones de utilización y explotación. En consecuencia, la Empresa propone que dichas obligaciones deberían ser consideradas como mayor valor del costo del proyecto en función de la vida útil del mismo y asociados al ingreso como gasto y/o costo en cada año en que se incurra ya que son obligaciones inevitables para URRÁ y originadas por el proyecto de construcción y operación, sin el cual tales obligaciones no existirían.

Por lo anterior, recomendamos evaluar el siguiente tratamiento contable propuesto para todas las obligaciones ambientales incluyendo las relacionadas con las comunidades indígenas:

1. Reconocer el pasivo por el monto total de las obligaciones, descontado a su valor presente neto, con contrapartida en el activo.
2. Reconocer durante el año el costo y/o gasto de cada período, en asociación al ingreso y ejecución del mismo.
3. Disminuir el pasivo estimado con el pasivo real incurrido en el desarrollo de las actividades impuestas en la licencia al cierre de cada vigencia.
4. Revisar el pasivo estimado al cierre de cada período para efectuar los ajustes a que haya lugar y que incluye el costo financiero y los cambios en las variables utilizadas en las estimaciones."

CONCLUSIÓN

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

Respecto de los puntos relacionados con el reconocimiento de las obligaciones ambientales, en el punto 1) de las conclusiones del concepto 20122000010081 se manifestó que "(...) en tanto que los gastos que se derivan de la



ejecución de las actividades en ejercicio de la licencia otorgada, deben reconocerse mediante (...) en la medida en que se vayan causando los daños que son objeto de reparación ambiental, como producto de la operación, compaginando así la correcta asociación de ingresos, costos y gastos.”, con lo anterior, la CGN señaló el procedimiento contable para reconocer el pasivo, cada vez que se causen las obligaciones ambientales derivadas del uso de la licencia otorgada, como son el monitoreo del embalse, los aspectos ícticos y pesqueros, forestales, y de flora y fauna, así como los egresos que afectarán el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental del respectivo período.

De otra parte, en atención a los términos del fallo proferido por la Corte Constitucional la indemnización que URRÁ S.A. debe pagar a las comunidades indígenas, no se considera un elemento normal de la actividad ambiental y además,

como la entidad no constituyó el pasivo estimado durante el tiempo en el cual se desarrolló el proceso, al producirse la decisión definitiva de la autoridad judicial procede el reconocimiento de un pasivo real afectando el resultado del estado de actividad financiera, económica, social y ambiental del período en el cual se registra, según el procedimiento contable señalado.

En consecuencia, no es viable activar los costos de la indemnización, ni el reconocimiento de una provisión, así el pago esté diferido, puesto que la obligación se causa de manera indefectible en su totalidad con el fallo definitivo de la Corte Constitucional.

En consecuencia, reiteramos lo expresado en el concepto 201222000010081 de abril 16 de 2012.

CONCEPTO 20122000020401 DEL 16-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de provisiones en virtud que existe el riesgo de perder el proceso

Doctor
BENJAMÍN ENRIQUE POLO GARCÍA

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-001916-2, mediante el cual expresa: “(...) Las demandas instauradas por terceras personas en contra de la entidad estatal, que en un momento dado tienen una sentencia en primera instancia favorable para la Entidad estatal (sic), y la tercera persona “apela” la decisión del juez, la (sic) Entidad Estatal puede hacer provisión, en virtud a que en esa nueva instancia existe el riesgo de perder el proceso?”

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 117, 120, 202, 205, y 282, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“(…)

8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

117. DEVENGO O CAUSACIÓN. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de éstos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

(…)

120. PRUDENCIA (...) Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que

supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores (...)

(...)

9.12. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS

(...)

202. Noción "Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal. (...)"

(...)

205. (...) Por su parte las obligaciones estimadas se caracterizan por la incertidumbre sobre la fecha de su pago y el valor a restituir."

(...)

9.1.4. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

(...)

9.1.4.2. Gastos

(...)

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos (...) e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario."

283. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el periodo contable. Tratándose de los gastos estimados, estos deben reconocerse con base en el principio de prudencia y estar soportados en criterios técnicos que permitan su medición confiable (...).

(...)

287. Los gastos estimados corresponden a montos determinados para cubrir previsiones futuras de ocurrencia cierta, derivados de contingencias de pérdida o provisiones por eventos que afecten el patrimonio público (...)"

El catálogo General de Cuentas contenido en el manual de procedimientos del RCP, describe las siguientes cuentas, así:

(...)

"2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS

Representa el valor estimado, justificable y cuya medición monetaria sea confiable, de obligaciones a cargo de la entidad contable pública, ante probable ocurrencia de eventos que afecten su situación financiera. Tal estimación deberá adelantarse mediante procedimientos de reconocido valor técnico, y no será aplicable a las obligaciones contingentes que cuenten con contra garantías, o sobre las cuales exista la opción de emprender procesos ejecutivos de recuperación. Dichos eventos se deberán reconocer en las respectivas cuantías de orden hasta tanto sean considerados como eventuales o remotos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5314-Provisión para contingencias.

(...)

Se acredita con:

1. El valor estimado de la contingencia de ocurrencia de eventos adversos.

(...)

5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS

Representa el valor provisionado justificable, confiable y cuantificable, para atender obligaciones a cargo de la entidad contable pública ante la probable ocurrencia de eventos que afecten su situación financiera. Tal estimación deberá adelantarse mediante procedimientos de reconocido valor técnico.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2710-Provisión para contingencias.

Se debita con:

1. El valor de las provisiones constituidas durante el periodo contable.

(...)"

El Capítulo V del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.

En relación con el reconocimiento de las obligaciones, el numeral 3 y 10 del citado procedimiento contable, establece:

"(...)

3. RECONOCIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES

Las demandas (...) que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda (...) constituye la



responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales, o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, según corresponda, y un débito a la subcuenta 9905-Responsabilidades contingentes por el contrario (Db)

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-Provisión para contingencias y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-Provisión para contingencias, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas. (...).

10. REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES

Debe revelarse en notas a los estados contables lo siguiente.

b) El valor registrado como gasto por sentencias, conciliaciones y laudos arbitrales.

c) La metodología aplicada para el registro del pasivo estimado.

(...)

d) El estado de los procesos"

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, relacionado con demandas instauradas por terceras personas en contra de la Entidad Estatal, ante la posibilidad de perder el proceso, se deben reconocer provisiones; tratándose de gastos estimados, estos deben reconocerse con base en el principio de prudencia y estar soportados en criterios técnicos que permitan su medición confiable.

En consecuencia, y acorde con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, que orienta al reconocimiento de los procesos litigiosos en contra de la entidad contable pública en relación al estado de cada proceso, la Entidad estatal ante el riesgo de perder el proceso en una instancia superior, debe efectuar la respectiva provisión, al determinar que la contingencia es probable. En consecuencia, debe reconocer el pasivo estimado, mediante un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-Provisión para contingencias y mediante un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-Provisión para contingencias, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas. Igualmente debe revelar en notas a los estados contables el valor registrado como gasto, la metodología aplicada para el registro del pasivo estimado y el estado del proceso.

CONCEPTO 20122000023461 DEL 17-08-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Viabilidad para que Metrocali S.A. aplique la doctrina contable emitida por la Contaduría General de la Nación a la empresa Metroplús S.A. para el reconocimiento contable de litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan interpuesto en su contra

Doctora
MARTHA CECILIA PIRABÁN GONZÁLEZ
Profesional Especializada - Contabilidad
Metro Cali S. A.
Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-02279-2, mediante la cual manifiesta que en el desarrollo de su objeto social de Metrocali S.A. y específicamente en la fase constructiva se han presentado controversias contractuales que han dado lugar a interponer demandas en contra de la entidad, por diversos motivos.

Manifiesta en la comunicación que el Ministerio de Transporte ha solicitado al municipio de Santiago de Cali la aplicación del concepto 201112-159670 de diciembre 21 de 2011, expedido por la Contaduría General de la Nación para la empresa Metroplús S.A. que dispone que las demandas interpuestas en contra de esa entidad, como resultado de la ejecución de todas las actividades para poner en operación el sistema de transporte masivo, sean asumidas por el Municipio de Medellín.

Adicionalmente informa, que el municipio de Santiago de Cali no ha dado aplicación al mencionado concepto en razón a que fue expedido para el Sistema de Transporte Masivo de Medellín, Metroplús S.A. y no directamente para Metrocali S.A.

En razón a lo anterior, solicita se indique si es viable que el municipio de Santiago de Cali aplique el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación No. 201112-159670 de diciembre 21 de 2011 y que reconozca contablemente los litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan interpuesto en contra de Metrocali S.A.

Nos permitimos dar respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos.

CONSIDERACIONES

En primer lugar es preciso remitirnos a lo dispuesto por el Consejo Nacional de Política Económica y Social (CONPES) para el Sistema Integrado de Transporte Masivo de pasajeros para el Municipio de Santiago de Cali, en los siguientes documentos:

El documento CONPES No. 3166 de 2002, SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS PARA SANTIAGO DE CALI - SEGUIMIENTO, en el capítulo V. ESTRATEGIA Y PARTICIPACIÓN DE LA NACIÓN EN EL PROYECTO, literal B. Condiciones necesarias para la participación de la Nación, en el numeral 5 expresa que: *“Los recursos provenientes de la Nación no podrán ser destinados para actividades de rehabilitación ni mejoramiento de la infraestructura distintas a las obras estipuladas en el Anexo 1. (...) Tampoco se utilizarán para el mantenimiento de infraestructura ni cubrirán ningún tipo de inversión y gasto relacionado con la operación del sistema.*

6. El esquema de asignación de riesgos que se adopte para el proyecto debe ajustarse a la política nacional

establecida en los documentos Conpes 3107 y 3133. En todo caso, la Nación no asumirá ni garantizará ningún tipo de riesgo derivado del diseño, construcción y operación del sistema, ni riesgos financieros o sobrecostos del mismo. Cualquier costo adicional en infraestructura deberá ser asumido por el Municipio y/o el inversionista según el esquema de contratación que se defina.” (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el documento Conpes 3504 de de 2007-SISTEMA INTEGRADO DE SERVICIO PÚBLICO URBANO DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS PARA SANTIAGO DE CALI - SEGUIMIENTO. En el literal A. REGLAS PARA LA UTILIZACIÓN DE LOS RECURSOS COFINANCIADOS, numeral 4 indica que *“(…) Dado que Metro Cali S.A. es el responsable del desarrollo del proyecto y ha realizado, entre otras actividades, los estudios y diseños de la infraestructura del sistema y sus respectivos presupuestos, el Municipio de Santiago de Cali y Metro Cali S.A. son los entes competentes para administrar los riesgos del proyecto, tales como pagos relacionados con garantías de ingreso, mayor valor del proyecto y/o mayor duración de la obra durante la construcción o la operación del SITM, entre otros. Como consecuencia de lo anterior, la Nación cofinanciará el SITM en un monto fijo y sus aportes no podrán superar los montos establecidos en este documento y en el convenio de cofinanciación que, en consecuencia, se suscriba.”*

De otra parte, la normatividad contable pública, en el *“Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias”,* del manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que *“Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, o de acuerdo con los procedimientos definidos según se trate de un arbitraje o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).*

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es



probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo anterior se concluye que la aplicabilidad por parte de Metrocali S.A. del concepto dirigido a Metroplús SA, es viable en la medida que los fundamentos jurídicos expuestos en los documentos Conpes para las dos entidades son similares. Según lo expuesto en los considerando, Metrocali S.A. es un ejecutor del Sistema integrado del servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros del municipio de Santiago de Cali, y sus costos de operación, así como los riesgos financieros, coberturas y sobrecostos están a cargo de los municipios involucrados, y la sostenibilidad financiera al menos durante la etapa

de construcción del sistema, debe ser garantizada por los municipios.

En razón a lo antes señalado, el reconocimiento contable de los litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan interpuesto en contra de Metrocali S.A. debe estar a cargo de los municipios involucrados conforme se haya convenido, y en atención estricta a lo dispuesto en el “Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias”.

Por su parte, Metrocali S.A., para efectos de seguimiento y control, debe hacer los registros contables a que haya lugar en las cuentas de orden correspondientes, y garantizar el adecuado flujo de información hacia los municipios involucrados de tal forma que se produzca el reconocimiento oportuno y confiable de estos hechos económicos en la contabilidad de dichas entidades.

CONCEPTO 20122000023481 DEL 21-08-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Tratamiento contable de proceso judicial en contra de varias entidades

Doctora
SOLEDAD MATIZ PINZÓN
Coordinadora Área de Contabilidad
Instituto Nacional de Vías (INVÍAS)
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002382-2, en la cual solicita que se le indique en una demanda instaurada en contra de varias entidades entre ellas el INVÍAS, cuál es la entidad que debe hacer el registro de la provisión.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo

relacionado con el principio contable de la medición, establece:

“119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...).”

A su vez, el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos

decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimiento del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES

Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, o de acuerdo con los procedimientos definidos según se trate de un arbitraje o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

Tratándose de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales es factible constituir provisiones de acuerdo con la evaluación del riesgo. Para el efecto, la entidad contable pública registra un débito a la subcuenta 531411-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que tratándose de demandas en contra que involucran a varias entidades públicas a la vez, este hecho debe ser reconocido y revelado en cada una de las entidades involucradas, por el valor

estimado que les corresponda previo a la realización de un estudio técnico por parte de sus áreas jurídicas, en donde se establezca, de acuerdo a los hechos que generaron la demanda, en cabeza de qué entidad o entidades se reconocerán las pretensiones del demandante.

Para el efecto, y como resultado del estudio técnico, se podrá deducir si el reconocimiento se debe realizar por parte de cada una de las entidades involucradas teniendo en cuenta la proporción de la pretensión definida en el mencionado estudio, o si se reconoce en cabeza de la entidad principal a la cual esté vinculado el proceso, o por el mismo valor en cada entidad involucrada, explicando la situación en las respectivas notas a los estados contables.

Por tanto, una vez definido en cabeza de qué entidad o entidades se reconocerá el proceso, esta o estas con la notificación de la demanda en contra, deben reconocer las pretensiones del demandante, registrando un débito en la subcuenta 990505-LITIGIOS Y DEMANDAS, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB), y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y DEMANDAS.

Si como resultado de la evaluación del riesgo se determina que la contingencia es probable, se reconoce un pasivo estimado, mediante un débito en la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, y un crédito en la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

En caso que se determine que la demanda debe ser reconocida por una sola de las entidades demandas, las demás deberán revelar lo pertinente en las notas a sus estados contables.

Con la sentencia definitiva condenatoria, se reconoce el pasivo real mediante un debito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. En caso de que el valor de la sentencia sea mayor o menor al valor reconocido como pasivo contingente; la diferencia se debe reconocer de acuerdo con lo indicado en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimiento del Régimen de Contabilidad Pública..



CONCEPTO 20122000024951 DEL 03-09-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los procesos judiciales en la Contraloría Distrital de Cartagena

Doctor

HÉCTOR JULIO CUADROS MONSALVE

Coordinador Área Contable

Contraloría Distrital de Cartagena

Cartagena, Bolívar

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002423-2, en la cual solicita que se le indique en qué momento se debe debitar la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, si con la sentencia ejecutoriada o cuando se decide hacer el pago. Es de anotar que, la entidad considera que no debería realizar el registro de esta cuenta de orden, ya que estos procesos no van a afectar su patrimonio, por cuanto la Ley 1416 de 2010, indica que las entidades territoriales asumirán de manera directa y con cargo a su presupuesto el pago de las conciliaciones, condenas e indemnizaciones de las contralorías territoriales.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 3 de la Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece el ejercicio del control fiscal, señala: *"En desarrollo del fortalecimiento, garantía y salvaguarda del control fiscal territorial, las entidades territoriales correspondientes, asumirán de manera directa y con cargo a su presupuesto el pago de las conciliaciones, condenas, indemnizaciones y cualquier otra forma de resolución de conflictos de las Contralorías, sin que esto afecte el límite de gastos del funcionamiento en la respectiva Contraloría Territorial"*. (Subrayado fuera de texto)..

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 117 y 119 contenidos en el Manual de Procedimientos de Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. *Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones (...)*

119. *Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas"*.

A su vez, el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES

Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, o de acuerdo con los procedimientos definidos según se trate de un arbitraje o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas

912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

Tratándose de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales es factible constituir provisiones de acuerdo con la evaluación del riesgo. Para el efecto, la entidad contable pública registra un débito a la subcuenta 531411-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real (...)" (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, los numerales 1, 2 y 9 del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"1. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE LLEVAN CONTABILIDAD INDEPENDIENTE PERO SON AGREGADAS POR OTRAS PARA EL REPORTE A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Entidades Contables Públicas Agregadoras. Son entidades agregadoras las que además de preparar y reportar su propia información, les corresponde agregar la información de otras entidades contables públicas, denominadas agregadas, mediante un proceso extracontable y por instrucción de la Contaduría General de la Nación. Se consideran como tales los departamentos, distritos y municipios, es decir, en general, las entidades territoriales.

Entidades Contables Públicas Agregadas. Son entidades agregadas las que preparan su información contable en forma independiente y la reportan a la Contaduría General

de la Nación a través de las entidades agregadoras, en virtud de la organización presupuestal y financiera, y por disposición del Contador General. En el contexto del plan general de contabilidad pública se caracterizan por ser unidades administrativas o económicas que generalmente no tienen personería jurídica, aunque tienen autonomía administrativa y financiera y hacen parte de la administración central de la entidad.

En el nivel territorial corresponde a la información que preparan, entre otras, las contralorías territoriales, asambleas departamentales, concejos municipales, personerías, colegios, y hospitales que no están constituidas como empresas sociales del Estado.

2. PROCESO DE AGREGACIÓN DE LAS CONTABILIDADES INDEPENDIENTES

La agregación es el proceso mediante el cual se suman algebraicamente los saldos y movimientos contables de una entidad agregadora con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad agregada, con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad contable pública, a los usuarios que lo requieran.

La organización del proceso contable en forma independiente, en cada una de las entidades que son agregadas, está caracterizada por los siguientes aspectos:

a) La totalidad de las actividades del proceso contable se administran y controlan en forma independiente de la entidad agregadora, tales como: administración de soportes contables, elaboración de comprobantes de contabilidad, registro de las operaciones en los libros de contabilidad, elaboración de estados, informes y reportes contables.

b) Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora.

c) El reconocimiento contable de las operaciones que impliquen traslados de fondos entre las respectivas entidades agregadas y la agregadora se realizará en cumplimiento de las disposiciones contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, utilizando las respectivas cuentas 4705-FONDOS RECIBIDOS y 5705-FONDOS ENTREGADOS, ó 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda.

(...)

9. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE LLEVAN LA CONTABILIDAD EN UN PROCESO INTEGRADO COMO UNA SOLA ENTIDAD

Las mismas entidades que se definen como agregadoras y agregadas pueden organizar, autónoma y concertadamente, el proceso contable en forma



integrado entre todas ellas. Esta organización trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad.

Esta situación se presenta cuando en el nivel central del municipio o del departamento se lleva la contabilidad tanto del concejo municipal, asamblea departamental, de la personería, o contraloría, según corresponda.

La administración del proceso contable en forma integrado está caracterizado por aspectos tales como:

a) Aunque actúan varias entidades contables públicas el proceso contable se desarrolla como si se tratara de una sola entidad en cabeza de la entidad principal.

b) Las actividades propias del proceso contable se desarrollan en forma centralizada en la entidad principal, a donde llegarán los soportes o documentos fuentes generadores de información contable, que se producen en cualquiera de las entidades.

c) Deben existir códigos contables auxiliares para cada entidad que permitan identificar las operaciones en forma separada para la preparación de informes y reportes por entidad". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo señalado en la Ley 1416 de 2010, las entidades territoriales asumirán de manera directa y con cargo a su presupuesto el pago de las conciliaciones, condenas, indemnizaciones y cualquier otra forma de resolución de conflictos de las Contralorías. No obstante, dado que los procesos judiciales en contra de las Contralorías territoriales están a cargo de éstas y no de los municipios, corresponde a las contralorías reconocer contablemente las contingencias, pasivos estimados, y pasivos reales que se deriven de este tipo de procesos.

En ese sentido, si el Municipio y la Contraloría territorial ejecutan su proceso contable a través de contabilidades independientes, en el momento en que notifiquen la demanda en contra de la Contraloría, esta última debe proceder a reconocer la responsabilidad contingente mediante un débito en la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB), y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, el proceso se debe mantener registrado en las cuentas citadas anteriormente siempre que se catalogue como eventual por parte del área responsable, por cuanto no representa una obligación probable para la entidad.

Posteriormente, si como resultado de la evaluación del riesgo, se determina que la contingencia es probable, se reconoce un pasivo estimado, registrando un débito en la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN

PARA CONTINGENCIAS, y un crédito en la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS. Adicionalmente, una vez reconocido el pasivo estimado debe cancelar los saldos reconocidos en las cuentas de orden acreedoras contingentes, razón por la cual no es procedente esperar solo hasta el momento del fallo definitivo o del pago de la demanda para debitar o disminuir la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, toda vez que esta cuenta como lo indica el procedimiento se debita cuando se determina la probabilidad de ocurrencia del fallo en contra de la entidad.

Con la sentencia definitiva condenatoria, la Contraloría procede al registro del pasivo real, mediante un débito en la subcuenta 271005-Litigios de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Cuando exista diferencia entre el monto del pasivo real y el monto de la provisión constituida producto de subestimaciones o sobrestimaciones, debe procederse a la contabilización del ajuste por la diferencia afectando las cuentas de actividad, financiera, económica y social.

Cuando el Municipio, en cumplimiento de la Ley realice el pago de las obligaciones que se desprendan de los fallos definitivos, debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, la Contraloría territorial reconoce un débito en la subcuenta 246002-Sentencias ó 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Ahora bien, en caso de que el Municipio y la Contraloría territorial ejecuten su proceso contable de forma integrada, el reconocimiento de los procesos judiciales en contra de dichas Contralorías quedará incorporado en la contabilidad del Municipio, a través de códigos auxiliares a partir del séptimo dígito de las respectivas subcuentas, para lo cual en la contabilidad del Municipio se deben realizar los registros contables indicados en los párrafos anteriores para el reconocimiento de las responsabilidades contingentes, pasivos estimados, y pasivos reales que se deriven de los procesos judiciales en contra de las Contralorías territoriales, teniendo en cuenta que para efectos del pago se debe reconocer el respectivo débito en la subcuenta 246002-Sentencias ó 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

CONCEPTO 20122000025711 DEL 12-09-12

1 2 4	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de Patrimonio autónomo de remanentes –PAR de los derechos y obligaciones por procesos judiciales

3	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Valorización de inversiones en entidades no controladas

5	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	4815 Ajuste ejercicios anteriores
		1.2	5815 Ajuste ejercicios anteriores
Subtema		Utilización cuentas Ajuste ejercicios anteriores	

Doctora
 HILDA TERÁN CALVACHE
 Apoderada General
 Patrimonio Autónomo de Remanentes (PAR)
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002525-2, en la cual consulta respecto de los siguientes puntos:

- 1) La entidad reconoce los procesos judiciales a favor por el 100% de las pretensiones. ¿Cuál debe ser la contabilización cuando en la evaluación del riesgo se califica en probable, eventual o remota?
- 2) El reconocimiento de las obligaciones generadas por procesos judiciales en contra de la entidad se efectuó en el año 2006, en la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL y no en las cuentas del estado de actividad financiera, económica,

social y ambiental y a partir de la constitución del PAR, han sido registrados atendiendo al procedimiento señalado en el Régimen de Contabilidad Pública vigente, por lo anterior pregunta cuál es el procedimiento correcto.

- 3) El PAR tiene registrada como inversión en entidades no controladas, la participación de 60 cuotas partes de interés social que representan el 1.25%, recibida de TV ANDINA. Atendiendo al procedimiento señalado en la Circular Externa 100 de 1995 de la Superintendencia Financiera de Colombia, la entidad evalúa el riesgo de mercado con base en las certificaciones de valor intrínseco y reconoce las valorizaciones o desvalorizaciones respectivas, afectando la subcuenta 199935-Inversiones en sociedades públicas,



de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y la subcuenta 324035-Inversiones en sociedades públicas, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

Así mismo, como resultado de evaluar en estas inversiones el riesgo crediticio del emisor, según el procedimiento definido en la Circular externa 100 de 1995 de la Superintendencia Financiera de Colombia, se efectuó una provisión por el 40%, de este riesgo, reconocida contablemente en la subcuenta 530234-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 5302-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES con crédito a la subcuenta 128034-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (Cr).

Según lo anterior consulta si es razonable el registro simultáneo de valorización (por riesgo de mercado) y provisión (por calificación del riesgo crediticio).

4) El PAR recibió en el año 2012 los ingresos provenientes del fallo a favor de un laudo arbitral dentro del proceso iniciado en Telecom (antes del año 2003 fecha de la liquidación de Telecom), registrados mediante un débito a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS con crédito a la cuenta 4815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES. ¿Es correcto el registro anterior o debería registrar como un ingreso de la vigencia?

5) Además, solicita aclaración respecto del momento en que se puede debitar la cuenta 4815 y 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, dado que podría generarse un saldo contrario a la naturaleza de las cuentas.

El PAR aplica el Régimen de Contabilidad Pública a nivel de documento fuente, para registrar sus operaciones y homologa para reportar al PUC de la Superintendencia Financiera de Colombia.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

PREGUNTAS 1), 2) y 4):

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, comprendido en el Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 2. Reconocimiento de Derechos, señala, (...) *Cuando se admitan las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales se registran como un derecho potencial, con un débito en las subcuentas que correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, con crédito en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y se actualizan de*

acuerdo con la evolución del proceso y la evaluación de la certeza del fallo a favor.”

Con la sentencia definitiva a favor de la entidad contable pública se reconoce el derecho cierto, con un débito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS. Simultáneamente se ajustan las cuentas de orden inicialmente registradas, disminuyendo con un débito la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en las subcuentas que correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

Cuando la sentencia definitiva deniegue las pretensiones demandadas por la entidad contable pública, se ajustan las cuentas de orden inicialmente registradas, disminuyendo con un débito la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en las subcuentas que correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS. (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el procedimiento referido determina en el numeral 3. para el reconocimiento de las obligaciones, “ (...) con la notificación de la demanda, (...), la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

(...)

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido

como un pasivo real. En este sentido, la entidad verifica el valor provisionado con respecto al de la sentencia, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, teniendo en cuenta las siguientes situaciones:

a) Si el valor liquidado es igual al pasivo estimado, registra un débito a la subcuenta 271005-Litigios (...), de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 246002-Sentencias (...), de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor al pasivo estimado se debita la subcuenta 271005-Litigios (...), de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 246002-Sentencias (...), de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. La diferencia debe reconocerse en la subcuenta 580812-Sentencias (...), de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

(...)

De otra parte el numeral 5. SENTENCIA ABSOLUTORIA O A FAVOR DE LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA, señala: "En el evento en que la sentencia definitiva exima de responsabilidad a la entidad contable pública demandada deben ajustarse las cuentas afectadas durante el proceso, ya sea cancelando las cuentas de orden o los pasivos estimados, según corresponda. (...)

En este sentido, cuando el registro corresponde a cuentas de orden se acredita la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y se debitan las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y OTROS MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda.

Si los registros se han realizado en el pasivo estimado y las causas que originaron las controversias desaparecen o se conoce el fallo a favor, en el mismo período contable, se debita la subcuenta 271005-Litigios ó 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 531401-Litigios ó 531411-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, según corresponda. De lo contrario, el registro crédito será a la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS como "Representa el valor de los ingresos que surgen de transacciones y hechos que

son claramente distintos de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que están fuera del control de la entidad contable pública. La contrapartida corresponde a las subcuentas que registran el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción."

PREGUNTA 3)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, del Régimen de Contabilidad Pública señala: "**20. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.** La actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas surge de la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, cuando las inversiones se clasifiquen como de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, y contra la cotización en bolsa, si las inversiones se clasifican como de alta y media bursatilidad.

Cuando el valor intrínseco o la cotización en bolsa superen el costo se constituye una valorización. En caso contrario, debe disminuirse la valorización constituida hasta agotarla, y más allá de ese valor deben reconocerse gastos por provisiones. (Subrayado fuera de texto).

La valorización se reconoce debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta (...) 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN. La disminución de la valorización constituida se registra debitando la subcuenta respectiva, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Por su parte, para el registro de la provisión se debita la subcuenta 530234-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 5302-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES y se acredita la subcuenta 128034-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (CR).

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, cuando se coticen en bolsa, deben actualizarse mensualmente. En caso contrario, deben actualizarse cuando se disponga de la información sobre el valor intrínseco, que como mínimo debe ser una vez al año."

Pregunta 5)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas y señala en las dinámicas las operaciones que deben reconocerse al utilizar las cuentas 4815 Y 5815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, así:

4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. "Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia,



por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1) El valor de los ajustes por mayores valores causados. 2) El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

SE ACREDITA CON: 1) El valor del reconocimiento de ingresos de períodos contables anteriores. 2) El valor de los ajustes por menores valores causados 3) El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable."

5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. "Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- El valor del reconocimiento de gastos de períodos contables anteriores. 2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los ajustes por mayores valores causados 2- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable".

CONCLUSIÓN

1) De conformidad con el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el reconocimiento de las reclamaciones efectuadas por la entidad contable pública a través de procesos judiciales se realiza en cuentas de orden deudoras contingentes, las cuales son objeto de actualización según la evolución del proceso y la evaluación del riesgo, llámense probables, eventuales o remotos, instancias en las que deben cuantificarse las pretensiones monetarias y en consecuencia la incidencia en el valor inicialmente reconocido por la evolución de los procesos.

El reconocimiento del derecho, se efectúa cuando se profiere la sentencia definitiva a favor, con un débito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta

4810-EXTRAORDINARIOS, y alternamente se debe cancelar los registros de las cuentas de orden. En caso de que sean denegadas las pretensiones, se produce únicamente a reversar las cuentas de orden inicialmente afectadas.

2) El tratamiento contable utilizado actualmente por el PAR para el reconocimiento de las obligaciones generadas por los procesos judiciales interpuestos en contra de la entidad, atiende a la reglamentación vigente.

No obstante que el tratamiento aplicado en el año 2006, no se ajustaba a la regulación vigente en su momento, no se prevé la necesidad de efectuar ajustes, toda vez que ellos inducirían a efectuar registros que impactan el patrimonio positiva y negativamente por un mismo valor, con un efecto neto nulo.

3) Respecto de la actualización de las inversiones en entidades no controladas, la entidad debe aplicar lo señalado por el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones del Régimen de Contabilidad Pública, según el cual las inversiones en entidades no controladas se actualizan por el método del costo, comparando el costo de la inversión frente a su valor intrínseco, de manera que cuando el valor intrínseco supere el costo, se constituye una valorización mediante un débito en la cuenta 1999-VALORIZACIONES, con crédito a la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN. En caso contrario, debe disminuirse la valorización constituida hasta agotarla, y más allá de ese valor deben reconocerse gastos por provisiones.

La aplicación de este método, orientado a la actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, excluye la aplicación de metodologías destinadas a determinar la actualización de inversiones para administración de liquidez o con fines de política.

4) No obstante que en el 2003 no fue reconocido el proceso judicial por laudo arbitral que estaba en curso a favor de la entidad, una vez conocido el fallo debe realizarse la causación mediante un débito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES con crédito a la subcuenta 481040-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS. Una vez recibido el pago reconocerá el efectivo recibido, cancelando la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

5) Respecto de las cuentas 4815 y 5815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, la utilización de estas cuentas se circunscribe a los conceptos permitidos en la descripción y dinámicas de las respectivas cuentas y permiten, en ambos casos, registros débitos y créditos, de lo cual es posible que se deriven igualmente saldos débitos o créditos.

6. ACTIVOS INTANGIBLES

CONCEPTO 20122000019611 DEL 03-07-12

Este concepto modifica los conceptos 20096-130398 del 10-07-09 y 20094-172812 del 31-07-09

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Servicio Geológico Colombiano de los resultados de sus investigaciones

Doctor

ÓSCAR ELADIO PAREDES ZAPATA

Director General

Servicio Geológico Colombiano

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002019-2, en la cual nos informa que el órgano de control fiscal en desarrollo de su proceso de auditoría, estableció como hallazgo, las siguientes situaciones de las cuales solicita concepto:

1- La primera observación hace referencia a la clasificación de los gastos que están representados en su gran mayoría en gastos operativos tales como viáticos, comisiones, honorarios y servicios que son originados en el desarrollo de la operación de la Entidad, la cual consiste en realizar investigación, generar información básica para el conocimiento geocientífico del subsuelo y promover la explotación de recursos, el órgano de control concluye que estos egresos, son el reflejo de la aplicación de los recursos públicos a los diferentes proyectos de carácter misional institucional, en donde el resultado de estas inversiones debería verse representado como un activo intangible de la Entidad, como conocimiento adquirido. Esto es, capitalizar los gastos como mayor valor del proyecto y no como gastos de funcionamiento. Por lo anterior consulta:

1.1 ¿Es procedente para el SERVICIO GEOLÓGICO COLOMBIANO contabilizar los gastos correspondientes a los proyectos de inversión como activo de la Entidad, los cuales han sido financiados con recursos asignados para la ejecución de los mismos proyectos?

1.2 ¿Si es procedente la observación, se debiera reclasificar los movimientos contables concernientes a gastos de inversión para el año 2011, afectando el patrimonio de la

Entidad? ¿Qué sucedería con los correspondientes a años anteriores? O ¿si esta medida contable debería efectuarse desde el presente año fiscal?

1.3 ¿Debe el Instituto manejar contabilidades separadas por proyecto de inversión, no obstante que estos proyectos se encuentran debidamente clasificados e identificados por concepto de gasto a nivel de información presupuestal para el año 2011 como se le informó a la CGR?

1.4 ¿Cuál es la opinión de la Contaduría General de la Nación sobre lo expresado por la Contraloría General de la República, en lo referente a que no capitalizar dichos gastos por proyecto implicaría pérdida de control sobre la aplicación de estos recursos?

2- La segunda observación se refiere a la reclasificación que el INGEOMINAS hoy SERVICIO GEOLÓGICO COLOMBIANO realizó del conocimiento científico adquirido que tenía reconocido como know how, el cual fue retirado de los activos intangibles en virtud del concepto 20094-127812 expedido por la Contaduría General de la Nación, en el cual se le indicó que debía aplicar el tratamiento contable indicado en el concepto 20096-130398 del 10 de julio de 2011, y lo reconoció en cuentas de orden.

Respecto a esta situación el órgano de control concluyó que no obstante las similitudes que existen entre el IGAC e INGEOMINAS hoy SERVICIO GEOLÓGICO COLOMBIANO, el objeto misional es diferente en cada caso, ya que mientras el IGAC tiene como objetivo la elaboración y actualización del mapa oficial de la República y el desarrollo de políticas



en materia de cartografía, agrología, catastro y geografía, el SERVICIO GEOLÓGICO COLOMBIANO tiene un carácter eminentemente científico de acuerdo con su objeto.

Por lo anterior, solicita que se le indique si es procedente retirar el valor del Know How de las cuentas de orden, e incorporarlo nuevamente a la cuenta Otros Activos-Intangibles.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los artículos 1 y 3 del Decreto 4131 de 2011, por el cual se cambia la naturaleza jurídica del Instituto Colombiano de Geología y Minería (Ingeominas), señalan:

"ARTÍCULO 10. NATURALEZA Y DENOMINACIÓN. Cámbiese la naturaleza jurídica del Instituto Colombiano de Geología y Minería (Ingeominas) de establecimiento público a Instituto Científico y Técnico, con personería jurídica, autonomía administrativa, técnica, financiera y patrimonio independiente, que se denominará Servicio Geológico Colombiano, adscrito al Ministerio de Minas y Energía, el cual hará parte del Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (SNCIT)."

(...)

ARTÍCULO 30. OBJETO: Como consecuencia del cambio de naturaleza, el Servicio Geológico Colombiano tiene como objeto realizar la investigación científica básica y aplicada del potencial de recursos del subsuelo; adelantar el seguimiento y monitoreo de amenazas de origen geológico; administrar la información del subsuelo; garantizar la gestión segura de los materiales nucleares y radiactivos en el país; coordinar proyectos de investigación nuclear, con las limitaciones del artículo 81 de la Constitución Política, y el manejo y la utilización del reactor nuclear de la Nación".

(...)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 189 y 190 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

9.1.1.8 Otros activos

189. Noción. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición,

destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.

190. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto".

Los numerales 1, 3 y 4 del procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contenidos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"1. GENERALIDADES.

Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados".

(...)

3) ACTIVOS INTANGIBLES DESARROLLADOS

Son aquellos que genera internamente la entidad contable pública, y cumplen los criterios para su reconocimiento. Para esta clase de activos deben identificarse las fases de investigación y desarrollo. La primera fase comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad contable pública con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de

la investigación, o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial”.

(...)

4) **ACTIVOS INTANGIBLES FORMADOS**

Son aquellos que ha obtenido y consolidado la entidad contable pública a través del tiempo a partir de su reconocimiento, que le genera ventajas comparativas frente a otras entidades, sean éstas públicas o privadas.

(...)

9. **RECONOCIMIENTO DE AJUSTES**

(...)

En las entidades de gobierno general, cuando los desembolsos para desarrollar un activo intangible satisfagan los criterios para su reconocimiento como activo, pero estos se hubieran reconocido previamente como gastos, la entidad contable pública deberá proceder a incorporarlo en su balance general, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1970 Intangibles, y acreditará la subcuenta 312526 Derechos, de la cuenta 3125 Patrimonio público incorporado, o la subcuenta 325526 Derechos, de la cuenta 3255 Patrimonio institucional incorporado, según corresponda”. (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1. Investigación Científica

1.1. Corresponde al Servicio Geológico Colombiano establecer los resultados de las investigaciones científicas que lleva a cabo, cumpliendo con los criterios de identificación, control y de beneficios económicos futuros o potencial de servicios indicados en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, caso en el cual deberá registrar como intangible la parte susceptible de reconocer en el activo.

Si se cumple con los criterios para su reconocimiento como intangible, deben identificarse las fases de investigación y desarrollo, en el sentido de que los desembolsos de la fase de investigación se reconocen contablemente como gastos, y los de la fase de desarrollo que corresponden a los costos necesarios para su conformación se reconocen como activo, debitando la subcuenta correspondiente de

la cuenta 1970-INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta que corresponda al tipo de pasivo en que se incurre para crear, producir y preparar dicho activo intangible.

Por tanto, si los resultados de la investigación, no generan la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, que cumplan con las características de un intangible, la entidad no debe reconocer las erogaciones de esta etapa como un activo en el balance de la entidad.

1.2. En caso de que la entidad determine que los desembolsos para desarrollar un activo satisfacen los criterios para su reconocimiento como intangible, y se hubiesen reconocido previamente como gastos en ejercicios anteriores, la entidad deberá proceder a incorporar el activo en su balance general mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y un crédito en la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Si el ajuste corresponde a la presente vigencia, deberá efectuarse contra las cuentas de gastos que se hayan afectado.

1.3. Si la entidad tiene la forma de identificar la información contable para cada proyecto, bien sea en el área contable o en bases de datos administradas por otras dependencias, no es necesario llevar contabilidad separada de cada uno.

1.4. Dado que la competencia de la Contaduría General de la Nación, de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política y la Ley 298 de 1996, estriba en conceptuar sobre las normas contable que este organismo expide, este Despacho se abstiene de opinar sobre la interpretación proferida por la Contraloría General de la República, en torno al control fiscal de los recursos invertidos en estos proyectos.

2. Know how

Habrà lugar al reconocimiento de un activo intangible formado a título de know how, en aquellas circunstancias en las cuales existe una ventaja comparativa frente a otras entidades públicas o privadas, con relación a actividades similares a las desarrolladas por el Servicio Geológico Colombiano, aunque pertenezca al Gobierno general. En los casos donde no existen condiciones de competitividad, no hay lugar al reconocimiento de un Intangible formado, y por lo tanto las erogaciones deberán imputarse a los gastos respectivos.

En consecuencia, se modifican los conceptos 20096-130398 del 10 de julio de 2009 y 20094-172812 de julio 31 de 2009.



CONCEPTO 20122000039651 DEL 07-12-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del software adquirido o desarrollado para el Fondo de Solidaridad Pensional.

Doctor

JUAN CARLOS LÓPEZ CASTRILLÓN

Gerente General

Consorcio Prosperar

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003390-2, en la cual nos informa que el Fondo de Solidaridad Pensional fue creado por el artículo 25 de Ley 100 de 1993, como una cuenta especial de la Nación, sin personería jurídica, adscrita al Ministerio de Trabajo, el cual mediante la Resolución No. 4359 del 23 de noviembre del 2007, adjudicó al Consorcio Prosperar el contrato para la administración de los recursos del Fondo de Solidaridad Pensional mediante el contrato de Encargo Fiduciario No. 352 del 2007.

Dentro de las obligaciones generales del contrato de Encargo Fiduciario 352 de 2007, el numeral 5.4 del artículo 5 referente a las obligaciones relacionadas con el soporte tecnológico y sistemas de información del Fondo de Solidaridad Pensional, señala: "Garantizar que el software utilizado por el administrador fiduciario, ya sea nuevo, por mantenimiento adaptativo, correctivo o perfectivo, sea de propiedad y uso exclusivo del Ministerio, así como la información, las normas y procedimientos definidos para su operación. El costo del desarrollo del software y el mantenimiento del mismo será asumido por el Administrador Fiduciario." (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 5.30 del citado contrato de encargo fiduciario, indica: "*Entregar los productos informáticos al finalizar el contrato o cuando estos sean requeridos por el Ministerio para su verificación, así como la documentación técnica tal como archivos fuentes, instaladores, Manual de Técnicos, Manual de Pruebas, Manual de Instalación, Manual del Usuario y documentación de las bases de datos, presentados en los medios que determine el Ministerio.*"

Por lo anterior, solicita que se le indique el procedimiento contable que debe seguir el Ministerio de Trabajo para el registro de este activo intangible, cómo calcular el valor a registrar en los Estados Contables e indicar si este activo es objeto de amortización.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 189 y 190 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

9.1.1.8 Otros activos

189. *Noción. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.*

190. *Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto.*

Los numerales 1, 7 y 8 del procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contenidos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"1. GENERALIDADES

Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados.

(...)

7. VIDA ÚTIL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

La vida útil de los activos intangibles puede ser indefinida o finita. Es indefinida cuando no exista un límite previsible al período que se espera que el activo genere beneficios económicos futuros. Al contrario, la vida útil del activo intangible es finita cuando puede estimarse el período durante el cual la entidad contable pública recibirá beneficios económicos o un potencial de servicios.

8. AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

Los activos intangibles con vidas útiles finitas se amortizan durante el lapso durante el cual la entidad contable pública espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios. En tanto que los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan.

El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil finita se distribuirá sobre una base sistemática

a lo largo de la vida útil estimada. Dicha amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda funcionar.

En las entidades de gobierno general, la amortización de activos intangibles no asociados a la producción de bienes o servicios individualizables se registran debitando la subcuenta 312807-Amortización de Otros activos o 327006-Amortización de otros activos, de las cuentas 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB); y 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db), respectivamente; acreditando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR)". (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, y señalado en las consideraciones, corresponde a la entidad contable pública definir con base en las características propias de cada aplicativo o software adquirido o desarrollado, si estos son identificables, controlables, tienen la capacidad de generar ingresos o reducir costos en los procesos de la entidad y su medición monetaria es confiable.

Ahora bien, si los aplicativos o software desarrollados objeto de su consulta cumplen con las características señaladas en el párrafo anterior, el Ministerio de Trabajo como entidad propietaria de los mismos, debe reconocerlos afectando la subcuenta 197008-Software, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Lo anterior, por cuanto el costo del software lo asume directamente la Sociedad Fiduciaria.

Si por el contrario, los aplicativos o software adquiridos o desarrollados no cumplen con las características para su reconocimiento como activos intangibles, la entidad no debe reconocerlos en el cuerpo del Balance General. No obstante, puede revelarlos mediante información cualitativa a través de las notas a los estados contables.

Es de anotar que en caso de configurarse un intangible, este es amortizable, siempre que tenga vida útil finita, es decir cuando puede estimarse el período durante el cual la entidad contable pública recibirá beneficios económicos o un potencial de servicios, y en este caso el registro de la amortización que debe efectuar el Ministerio del Trabajo, corresponde a un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 312807-Amortización de Otros activos, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO,



DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), dado que dicho Ministerio, es una entidad de Gobierno General, y este activo no está asociado a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

En lo referente a cómo determinar el valor que se debe registrar en los estados contables, este corresponde al valor del costo de desarrollo del software, o al convenido con la fiduciaria, y a falta de estos, al establecido mediante avalúo técnico.

CONCEPTO 20122000041521 DEL 27-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangible
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad o viabilidad de efectuar la amortización de activos intangibles

Señores
rdaniela25@hotmail.com

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-003883-2, en el cual informa que la entidad adquirió un software con tres módulos pero solo funciona uno, y por lo tanto, consulta "Debo empezar a depreciar cómo hago?".

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Respecto al reconocimiento del software como activo intangible, el numeral 9.1.1.8 de las Normas técnicas relativas a los activos, del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), en especial el párrafo 189 señala que los Otros activos "Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.

Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto". (Subrayado fuera de texto)..

El párrafo 119 relativo a los principios de contabilidad pública, del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece en relación con el principio de medición, que "Los hechos

financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, expresa:

Numeral 1. Generalidades. "Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios

económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados". (Subrayado fuera de texto)..

Numeral 8. Amortización de los activos intangibles. "Los activos intangibles con vidas útiles finitas se amortizan durante el lapso durante el cual la entidad contable pública espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios. En tanto que los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan.

El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil

finita se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil estimada. Dicha amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda funcionar.

CONCLUSIÓN

En primer lugar la entidad debe definir las siguientes condiciones:

Si el software adquirido reúne las condiciones para ser reconocido como activo intangible, es decir si es identificable, controlable, tiene la capacidad de generar ingresos o reducir costos en los procesos de la entidad y su medición monetaria es confiable. En caso de no reunir estos requisitos, su valor debe registrarse como un gasto.

Por otra parte, en caso de que sea susceptible de ser reconocido como un activo intangible, debe definir si cada módulo se constituye en una unidad principal o independiente, con su respectiva medición, caso en el cual la amortización debe aplicarse en forma independiente, a partir del momento en que cada módulo entre en uso. Si no son independizables, la amortización deberá efectuarse cuando el software en forma integral se encuentre en uso.

7. **REGISTRO CONTABLE DE LAS OPERACIONES DERIVADAS DEL CUMPLIMIENTO DE GARANTÍAS Y DE LA ASUNCIÓN DE OBLIGACIONES CREDITICIAS ORIGINADAS EN OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
8. **PASIVO PENSIONAL, DE LA RESERVA FINANCIERA QUE LO SUSTENTA Y DE LOS GASTOS RELACIONADOS**

CONCEPTO 20122000001311 DEL 02-02-12			
Este concepto ratifica el concepto 20118-157065 del 02-09-11			
	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y revelación de las obligaciones pensionales del FOMAG que debe reportar información a la CGN

Doctor
 JUAN MAURICIO PALACIOS M.
 Director de Contabilidad
 Fiduciaria La Previsora S.A.
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante la cual, previas consideraciones relativas a la naturaleza del Fondo de Prestaciones Sociales del Magisterio (FOMAG), solicita revisar el concepto emitido por este despacho bajo el expediente No. 20118-157065 en cuanto a la clasificación de dicha entidad como Fondo de Reservas, clarificando el procedimiento contable a seguir para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

La Ley 91 de 1989 dispuso en su artículo 3 la creación del FOMAG "como una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, contable y estadística, sin personería jurídica, cuyos recursos serán manejados por una entidad fiduciaria estatal o de economía mixta, en la cual el Estado tenga más del 90% del capital. Para tal efecto, el Gobierno Nacional suscribirá el correspondiente contrato de fiducia mercantil, que contendrá las estipulaciones necesarias para el debido cumplimiento de la presente Ley y fijará la Comisión que, en desarrollo del mismo, deberá cancelarse a la sociedad fiduciaria, la cual será una suma fija, o variable determinada con base en los costos administrativos que se generen. La celebración del contrato podrá ser delegada en el Ministro de Educación Nacional." (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte el artículo 5 estableció: "El Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio, tendrá los siguientes objetivos:

1. Efectuar el pago de las prestaciones sociales del personal afiliado.
2. Garantizar la prestación de los servicios médico-asistenciales, que contratará con entidades de acuerdo con instrucciones que imparta el Consejo Directivo del Fondo.
3. Llevar los registro contables y estadísticos necesarios para determinar el estado de los aportes y garantizar un estricto control del uso de los recursos y constituir una base de datos del personal afiliado, con el fin de cumplir todas las obligaciones que en materia prestacional deba atender el Fondo, que además pueda ser utilizable para consolidar la nómina y preparar el presupuesto en el Ministerio de Hacienda.
4. Velar para que la Nación cumpla en forma oportuna con los aportes que le corresponden e igualmente transfiera los descuentos de los docentes.
5. Velar para que todas las entidades deudoras del Fondo Nacional de Prestaciones del Magisterio, cumplan

oportunamente con el pago de sus obligaciones." (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 8 de la misma Ley definió los recursos del FOMAG así:

1. "El 5% del sueldo básico mensual del personal afiliado al Fondo.
 2. Las cuotas personales de inscripción equivalentes a una tercera parte del primer sueldo mensual devengado, y una tercera parte de sus posteriores aumentos.
 3. El aporte de la Nación equivalente al 8% mensual liquidado sobre los factores salariales que forman parte del rubro de pago por servicios personales de los docentes.
 4. El aporte de la Nación equivalente a una doceava anual, liquidada sobre los factores salariales que forman parte del rubro de servicios personales de los docentes.
 5. El 5% de cada mesada pensional que pague el Fondo incluidas las mesadas adicionales, como aporte de los pensionados.
 6. El 5 por mil, de que hablan las Leyes 4 de 1966 y 33 de 1985, a cargo de los docentes, de toda nómina que les pague la Nación por servicios personales.
 7. El porcentaje del IVA que las entidades territoriales destinen para el pago de las prestaciones del Magisterio.
 8. Las sumas que debe recibir de la Nación y de las entidades territoriales por concepto de las prestaciones sociales adeudadas, así como los dineros que por el mismo concepto resulten adeudar la Caja Nacional de Previsión Social y el Fondo Nacional de Ahorro, las cuales se destinarán a constituir las reservas para el pago de las prestaciones económicas. Para este último efecto, el Fondo realizará un corte de cuentas con las mencionadas entidades con el fin de determinar las sumas que éstas adeudan al momento de su iniciación. Dicho corte de cuentas deberá estar perfeccionado a más tardar en un año
 9. Las utilidades provenientes de las inversiones que haga el Fondo con fines de rentabilidad y los intereses recibidos por concepto de los préstamos que concedan.
 10. Los recursos que reciba por cualquier otro concepto." (Subrayado fuera de texto)..
- El artículo 52 de la ley 100 de 1993 posteriormente reglamentado por el Decreto 2527 de 2000 definió las Entidades administradoras señalando: "El régimen solidario de prima media con prestación definida será administrado por el Instituto de Seguros Sociales.
- Las cajas, fondos o entidades de seguridad social existentes, del sector público o privado, administrarán

este régimen respecto de sus afiliados y mientras dichas entidades subsistan, sin perjuicio de que aquéllos se acojan a cualesquiera de los regímenes pensionales previstos en esta ley.(...)" (Subrayado fuera de texto)..

Dispone la misma norma que las cajas, fondos o entidades de seguridad social existentes, del sector público o privado, estarán sometidas a la vigilancia y control de la hoy Superintendencia Financiera de Colombia.

De igual manera para las entidades administradoras prescribe el artículo 132 de la ley 100 de 1993 la separación de riesgos en los siguientes términos: *"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."*(Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, expedido por la Contaduría General de la Nación definió los fondos de reservas así: *"Están conformados por los recursos del sistema general de pensiones provenientes de las cotizaciones de los afiliados y aportes de los empleadores al régimen de prima media con prestación definida y que, de conformidad con lo establecido en el literal m) del artículo 13 de la Ley 100 de 1993, no pertenecen a las entidades administradoras, ni a la Nación."*(Subrayado fuera de texto)..

Así las cosas, atendiendo la caracterización de los fondos de reservas y con base en su naturaleza, los recursos que administra y la finalidad del FOMAG, el mismo procedimiento contable de manera taxativa lo definió como tal, sin desconocer que el mecanismo de administración se materializa en patrimonios autónomos constituidos a través de contratos de fiducia mercantil.

CONCLUSIÓN

El FOMAG es un fondo creado como una cuenta especial que administra, invierte y cumple con los objetivos definidos en la ley que le dio origen y que se administra a través de un contrato de fiducia mercantil donde se ha delegado el carácter de fideicomitente en el Ministerio de Educación Nacional. Este patrimonio autónomo se constituye como un mecanismo sui generis para el manejo de los recursos administrados en cuentas separadas, atendiendo lo dispuesto en la Ley 100 de 1993 en materia de separación de riesgos, y de acuerdo con lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública está definido como un fondo de reservas que debe reportar su información financiera en forma independiente.

Para cumplir su finalidad, los recursos del FOMAG han de orientarse de manera exclusiva a atender el conjunto de obligaciones prestacionales y de cubrimiento de la seguridad social en salud de sus afiliados, con los recursos que estos aportan, con los recursos que aportan los empleadores - entidades del orden nacional y territorial-, y con los recursos que debe recaudar y gestionar el FOMAG en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 de la ley 91 de 1989, recursos que de conformidad con lo establecido en el literal m) del artículo 13 de la Ley 100 de 1993, no pertenecen a las entidades administradoras, ni a la Nación y que por tanto se administran bajo la figura de patrimonio autónomos o fiducias mercantiles.

Por la razones expuestas y ratificando lo señalado por este despacho en conceptos precedentes, el FOMAG como entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia debe reportar información a la Contaduría General de la Nación a través de un proceso de homologación técnica que observe lo dispuesto en los numerales 44 y subsiguientes del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.



CONCEPTO 2012200001441 DEL 03-02-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de la Superintendencia de Industria y Comercio de la destinación de recursos para cubrir el pasivo pensional

Doctora

GLORIA EDITH MARTÍNEZ SIERRA

Directora Administrativa y Financiera

Superintendencia de Industria y Comercio

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2011-550-1189693-2 del pasado 27 de diciembre, en la cual informa que en cumplimiento de la Ley 549 de 1999, la Superintendencia de Industria y Comercio ha reconocido y actualizado año a año el cálculo actuarial y que se ha efectuado la amortización conforme a lo estipulado en la normativa contable, y que como la entidad no contaba con los recursos, no se había creado la reserva financiera actuarial pero que actualmente la Superintendencia cuenta con los recursos necesarios para crear la reserva financiera actuarial para respaldar las obligaciones pensionales, razón por la cual consulta:

¿Cuáles son los documentos soporte necesarios para respaldar la creación de la reserva y el procedimiento que debe seguir la entidad, que se asimila a un establecimiento público, para crear la reserva, con los recursos disponibles, los cuales se encuentran representados en títulos del tesoro TES?

Sobre el particular le comento lo siguiente:

CONSIDERACIONES

En primera instancia, es importante aclarar que el título y el primer inciso del artículo 1° del Capítulo I de la Ley 549 de 1999 establecen lo siguiente:

"Cubrimiento del pasivo pensional de las entidades territoriales y creación del Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales"

Artículo 1°. Cobertura de los pasivos pensionales. 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 de treinta (30) años." (Subrayado fuera de texto)..

No obstante, con anterioridad a la citada ley, el artículo 122 de la Ley 100 de 1993 estableció que:

"ARTICULO 122. Fondos para Pago de Cuotas Partes y Bonos Pensionales de las Cajas, Fondos o Entidades Públicas no Sustituídos por el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional. Las Cajas, Fondos o Entidades del sector público que no hayan sido sustituidos por el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional, destinarán los recursos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de sus correspondientes bonos pensionales y de las cuotas partes que les correspondan, mediante la constitución de patrimonios autónomos manejados por encargo fiduciario de acuerdo con las disposiciones que expida la Superintendencia Bancaria y las garantías que exija el Gobierno Nacional.

Estos fondos estarán sometidos a la vigilancia y control de la Superintendencia Bancaria.

Los recursos se apropiarán con cargo prioritario a las cotizaciones previstas en la presente Ley, y cuando sea necesario también con cargo a los recursos propios de las entidades."

Con fundamento en las dos leyes citadas, la Contaduría General de la Nación estableció en el numeral 8 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, lo siguiente:

“8. CREACIÓN DE LA RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL

La reserva financiera actuarial corresponde al conjunto de activos que han sido destinados por la entidad contable pública, en atención a las disposiciones legales vigentes o por iniciativa propia, para atender las obligaciones pensionales.

La reserva financiera actuarial se revela mediante un débito a las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración, 190103-Inversiones, 190104-Encargos fiduciarios, 190105-Propiedades, planta y equipo y 190106-Otros activos, según corresponda, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y un crédito a la subcuenta donde se encontraba registrado el activo destinado para atender las obligaciones pensionales.” (Subrayado fuera de texto)..

Respecto a los documentos soporte, los párrafos 337 y 338 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“337. Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas,

contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.” (Subrayado fuera de texto)..

Adicionalmente, el numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.7. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(...)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.” (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que a la Superintendencia de Industria y Comercio, por ser una entidad del nivel nacional, no le es aplicable la Ley 549 de 1999, no obstante lo anterior, en virtud de lo establecido en el artículo 122 de la Ley 100 de 1993, está obligada a destinar los recursos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones derivadas del pasivo pensional.

Por lo anterior, con el soporte que cumpla los requisitos legales que le apliquen, las políticas y demás criterios definidos por la Superintendencia, en el que se evidencie la decisión de destinar recursos para cubrir el pasivo pensional, debe proceder a registrar un débito a la subcuenta 190103-Inversiones, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y un crédito a la subcuenta donde se encontraban registradas las inversiones que fueron destinadas para atender las obligaciones pensionales.



CONCEPTO 2012200002151 DEL 13-02-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE INSTRUCTIVOS CONTABLES
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados Instructivo no. 15
	Subtema		El Instituto de los Seguros Sociales solicita aclarar lo dispuesto en el numeral 1.3.1 del instructivo de cierre No. 015 de 2011, en relación con el la amortización del cálculo actuarial por parte de los Fondos de Reservas.

Doctora

OLGA ELIZABETH SUÁREZ DURÁN

Jefe Departamento Nacional de Contabilidad

Instituto de los Seguros Sociales

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante la cual solicita aclarar lo dispuesto en el numeral 1.3.1 del instructivo de cierre No. 015 de 2011, en relación con el la amortización del cálculo actuarial por parte de los Fondos de Reservas. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Con relación a la amortización del cálculo actuarial de los fondos de reservas, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados establece en su numeral 46: "En la contabilidad de los fondos de reservas, las entidades administradoras deben amortizar el cálculo actuarial del pasivo estimado. El monto que deberán amortizar anualmente corresponde al valor del pasivo corriente del año siguiente, entendido como las obligaciones pensionales exigibles en un período no mayor de un año, sin perjuicio de efectuar el reconocimiento de la amortización en forma mensual. (...)" (Subrayado fuera de texto)..

El mismo procedimiento contable señaló en su numeral 44: "La amortización del cálculo actuarial corresponde a la afectación gradual de los resultados del fondo de reservas por el monto del pasivo pensional a cubrir durante el período contable." (Subrayado fuera de texto).

Las anteriores disposiciones rigen desde la expedición del procedimiento contable, es decir con posterioridad año 2007, y no se dispuso reversión sobre los saldos previamente amortizados por el fondo de reservas.

Atendiendo las consideraciones precedentes, el instructivo de cierre No 015, por medio del cual se impartieron instrucciones relacionadas con el cambio de período contable 2011-2012, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación y otros aspectos del proceso contable, estableció con respecto al valor amortizado del cálculo actuarial al cierre del período contable para los fondos de reservas: (...) "al finalizar el período contable, el valor amortizado del cálculo actuarial equivalente al saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, debe ser cero cuando la amortización efectuada corresponda a la nómina mensual de pensionados, o mayor cuando el fondo amortice un valor superior, de conformidad con lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP".

CONCLUSIÓN

Atendiendo lo dispuesto en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, vigente en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el instructivo No. 015 de 2011, estableció que al cierre del período contable el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES debe ser cero solamente cuando el fondo de reservas amortiza la nómina mensual de pensionados, cuando se ha amortizado un valor superior el saldo será mayor que cero.

En este contexto, y considerando que normativa y procedimentalmente no se ha contemplado revertir los saldos que venía amortizando el fondo de reservas antes de la expedición del procedimiento reseñado, debe

concluirse que al cierre del período contable, el fondo de reservas revelará un saldo mayor que cero en la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, cuando en los años precedentes o durante el período contable, se ha amortizado un valor superior al de la nómina mensual de pensionados.

CONCEPTO 20122000003101 DEL 24-02-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Amortización del pasivo pensional a cargo del Ministerio de Defensa Nacional como entidad empleadora

Doctora
 CLARA INÉS CHIQUILLO DÍAZ
 Directora Financiera
 Ministerio de Defensa Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTE

Me refiero a su comunicación mediante la cual solicito al Contador General de la Nación definir el tratamiento contable que debe aplicar el Ministerio de Defensa Nacional al cierre de la vigencia 2011, precisando el plazo máximo de amortización del pasivo pensional para las entidades empleadoras. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, vigente en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, ha diferenciado el tratamiento contable en materia de reconocimiento, y por tanto amortización del cálculo actuarial, según se trate de entidades empleadoras con pasivo pensional a cargo o entidades denominadas fondos de reserva.

Atendiendo tal diferenciación, se ha señalado para las entidades empleadoras en el numeral 5° del procedimiento contable antes referenciado: "Las entidades contables públicas empleadoras continuarán amortizando el cálculo

actuarial en el plazo previsto en las disposiciones legales vigentes que apliquen a cada entidad en particular. A falta de regulación específica amortizarán el cálculo actuarial en un plazo máximo de 30 años contados desde el 31 de diciembre de 1994." (Subrayado fuera de texto)..

La anterior prescripción, en materia de plazo máximo de amortización tiene sustento en la normatividad general, la cual se modificó, también de forma general, para los entes económicos con obligaciones pensionales a cargo en los términos del decreto 4565 de 2010, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual señala: "(...) el porcentaje de amortización que se establezca con respecto al alcanzado a diciembre de 2009 y lo que, falta por provisionar, deberá amortizarse a partir de los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2010 hasta el año 2029, en forma lineal de acuerdo con la siguiente metodología. Lo anterior sin perjuicio de terminar dicha amortización antes de 2029." (Subrayado fuera de texto)..

En ese contexto el Instructivo No. 15 de 2011, al señalar que las entidades empleadoras deben amortizar conforme a lo dispuesto en el numeral 5 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, acoge como mínimo valor a amortizar, el definido por la normatividad general a falta de regulación



específica, y por consiguiente al cierre del período, en cualquier caso, el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, debe ser igual o superior al monto amortizado.

CONCLUSIÓN

A falta de regulación específica el Ministerio de Defensa Nacional como entidad empleadora con pasivo pensional a

cargo, debe observar lo dispuesto en el decreto 4565 del 07 de diciembre de 2010, el cual establece como plazo máximo de amortización del pasivo el año 2029. En consecuencia, el concepto No. 201110-158546 emitido por este despacho y referenciado en su comunicación, aplica a las entidades empleadoras bajo las consideraciones precedentes.

CONCEPTO 20122000009081 DEL 30-03-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Inexistencia de colisión entre la Resolución No. 356 de 2007 y la Doctrina Contable Pública recientemente emitida en relación con el tratamiento contable del pasivo pensional por parte de la Universidad Nacional de Colombia

Doctor

MOISÉS WASSERMAN

Rector

Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-000457-2, en la que manifiesta que existe una colisión entre la Resolución No. 356 de 2007 y la Doctrina Contable Pública recientemente emitida por este despacho en relación con el tratamiento contable del pasivo pensional por parte de la Universidad Nacional de Colombia. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Como usted señala en su comunicación a la luz de lo dispuesto en el procedimiento contable que regula el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, procedimiento adoptado mediante la Resolución No. 356 de 2007 y expedido como resultado del trabajo conjunto entre la CGN y la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, resulta claro que las entidades contables públicas con responsabilidad en el reconocimiento y pago del pasivo pensional deben reconocer, revelar y amortizar el pasivo pensional, a partir de lo definido para las entidades empleadoras y para los denominados fondos de reservas.

Es procedente enfatizar, tal como se expresó en el concepto 20104-142661 emitido por este despacho, en que a partir de la promulgación de la Ley 1371 de 2009, se modificaron sustancialmente las condiciones de la Universidad Nacional frente a su pasivo pensional y considerando lo dispuesto en esa norma, y a partir de su entrada en vigencia, la Caja de Previsión Social de la Universidad Nacional perdió la condición de entidad administradora del régimen de prima media y por consiguiente no resulta procedente que aplique, como Fondo de Reservas, el "Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados", definido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Por sustracción de materia entonces, -siendo claro que la ley ordenó la extinción del denominado fondo de reservas o entidad administradora-, en relación con el procedimiento contable vigente solamente queda la posibilidad de que la entidad responsable del pasivo pensional reconozca, amortice y revele el pasivo pensional de conformidad con lo dispuesto procedimentalmente para las entidades empleadoras.

La CGN tuvo en cuenta para tal efecto lo dispuesto en la Ley 1371 de 2009, que señaló en su artículo 1º *“Objeto. La Nación concurrirá en el pago del pasivo pensional de las universidades estatales del orden nacional que con anterioridad al 23 de diciembre de 1993 tenían a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones directamente o a través de una caja con o sin personería jurídica, en los términos de la presente ley.”*(Subrayado fuera de texto)..

Adicionalmente se consideró lo definido en la citada ley en relación con la financiación del pasivo *“Artículo 3º. Financiación del Pasivo. La concurrencia a cargo de la Nación será igual a la diferencia entre el valor del pasivo pensional menos el aporte a cargo de la respectiva universidad. (...)”*.

A partir de lo dispuesto en la ley, y que rige con posterioridad a la expedición del procedimiento contable, se clarifica que se ha previsto la concurrencia de la Nación en el pago del pasivo pensional *“a cargo de cada universidad”*, sin que se haya previsto mecanismo de sustitución alguno, es decir, la Nación no asumió o sustituyó a las universidades en su obligación pensional, pues corresponde a cada universidad con pasivo pensional a cargo, constituir un fondo como cuenta especial sin personería jurídica a cargo de la propia universidad.

CONCLUSIÓN

En consecuencia, en conceptos precedentes este despacho se refirió a lo dispuesto en el artículo 6º de la Ley 1371 de 2009, específicamente en lo relativo a la función expresa de los fondos creados para el pago del pasivo pensional de las universidades estatales del nivel nacional: *“1. Sustituir a las cajas, fondos, entidades de previsión existentes en dichas universidades, o a la universidad en el reconocimiento y pago de las obligaciones pensionales”*.

Conscientes de la modificación que implica para las Universidades tal situación y a fin de confirmar la responsabilidad de la entidad frente al pasivo pensional, este despacho procedió a solicitar a la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social, clarificar en el marco de

sus competencias, los aspectos relativos a las consecuencias de la concurrencia de la Nación en la financiación del pasivo pensional de las universidades estatales, comunicación sobre la cual permanecemos atentos a la respuesta.

Así las cosas, en recurrentes comunicaciones la CGN comunicó a la Universidad Nacional de Colombia, que aunque viene adelantando un proyecto de revisión integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en el cual está previsto incluir el tema del pasivo pensional, dicho proyecto esta programado para ser culminado a finales del presente año, razón por la cual, el procedimiento aplicable para el periodo contable 2011, es el vigente, es decir el contenido en el manual de procedimientos del RCP, así como la doctrina expedida a la fecha.

Dadas las anteriores consideraciones, nuevamente a través del expediente 2011-550-1189718-2 la CGN se refirió a la contabilización en la universidad de la concurrencia de la Nación en el pago del pasivo pensional, ratificando lo señalado en concepto que se remitió a su despacho, cuando consultó sobre el mismo tema mediante oficio radicado en abril de 2010 con el expediente No. 20104-142661.

De manera particular, ante la solicitud de la Universidad Nacional de Colombia, en el sentido de permitir que la amortización del cálculo actuarial se realice por el valor equivalente a las mesadas causadas en la vigencia, en el expediente 2011-550-1189718-2 se comunicó que dicha solicitud por el momento no era viable, toda vez que dicha autorización estaría contraviniendo lo prescrito en el RCP para las entidades empleadoras, y en ese caso sí se generaría una colisión normativa. De igual manera se le informó que para poder autorizar dicho tratamiento contable, era indispensable producir una modificación al procedimiento vigente, el cual como ya se comentó está siendo objeto de revisión y parte de la misma está supeditada a la respuesta a la consulta que sobre el particular realizó la CGN a la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del MHCP.



CONCEPTO 20122000014511 DEL 18-05-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento del cálculo actuarial de las futuras pensiones

Doctor

HÉCTOR FABIO CASTRO CALVO

Municipio de Pereira

Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada el pasado 25 de abril con el expediente 2012-550-001454-2, en la cual solicita aclaración sobre el reconocimiento de las futuras pensiones ya que el Régimen de Contabilidad Pública establece el reconocimiento y la amortización, pero no trata sobre el reconocimiento del pasivo real de las futuras pensiones ni sobre cómo debería realizarse su registro.

Con respecto al particular, le comento lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El numeral 2º del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados del Manual de Procedimientos, establece:

“El cálculo actuarial del pasivo pensional representa el valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública empleadora deberá realizar a sus pensionados actuales, o a quienes hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de pensiones y bonos pensionales. También corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública deberá realizar a favor del personal activo, cuando la entidad reconoce y paga la pensión, teniendo en cuenta que existen incertidumbres probables y remotas en relación con la materialización de la obligación de pago y la exactitud de la cuantía a pagar.” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Diccionario de Términos de Contabilidad Pública define las cuotas partes de pensiones, la pensión y la entidad empleadora de la siguiente manera:

“Cuota parte de pensión. Monto del valor de la pensión con el cual está obligada a participar una entidad, por el personal que laboró en ella o que se desafiló, con la finalidad de reconocer el tiempo servido y/o cotizado, a la entidad que reconoce la pensión.”

“Pensión. Renta o emolumento que se paga mensualmente a los que fueron trabajadores dependientes o independientes cotizantes, previo el cumplimiento de los requisitos de edad y/o tiempo de servicio o de cotización que establece la legislación vigente al momento de adquirir el derecho a la misma”.

“Entidad empleadora. Entidad que con anterioridad a la expedición de la Ley 100 de 1993 asumió el reconocimiento y pago de las pensiones de sus empleados y las que, por excepción, aún asumen dicho reconocimiento y pago.”

De las definiciones anteriores, se deduce que el cálculo actuarial del pasivo pensional de las entidades empleadoras, además de los bonos pensionales, se encuentra constituido por tres (3) componentes así:

Un cálculo actuarial de pensiones actuales que corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública empleadora deberá realizar a sus pensionados actuales, o a quienes hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes.

Un cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones que corresponde al valor presente de los pagos futuros en los que la entidad contable pública está obligada a participar

por el personal que laboró en ella o que se desafiló, con la finalidad de reconocer el tiempo servido y/o cotizado a la entidad que reconoce la pensión.

Un cálculo actuarial de pensiones futuras que corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar a favor del personal activo cuando, por excepción, ésta aún asuma dicho reconocimiento y pago.

En consonancia con lo anterior, la dinámica de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES contempla los siguientes movimientos débitos:

"SE DEBITA CON:

1. *El valor de las pensiones actuales y futuras pendientes de amortizar contra el cálculo actuarial de pensiones.*
2. *El valor de las cuotas partes pendientes de amortizar contra el cálculo actuarial de las cuotas partes.*

3. El valor de las obligaciones definitivas por pensiones o cuotas partes reclasificado al pasivo correspondiente (...)" (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que el cálculo actuarial de las futuras pensiones, en ningún momento puede ser objeto de reclasificación a un pasivo real dado que corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar a favor del personal activo.

Cuando un trabajador activo adquiera el derecho de pensión, es decir, cumpla con los requisitos de edad y/o tiempo de servicio o de cotización que establece la legislación vigente, su cálculo actuarial deberá retirarse del cálculo de pensiones futuras e incorporarse al cálculo de pensiones actuales.

CONCEPTO 20122000020381 DEL 16-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1			
2			
3	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
4			
5	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y actualización del cálculo actuarial en entidades empleadoras

Doctora
 LUCILA CECILIA HERRERA MOSQUERA
 Contadora General del Municipio de Cali
 Alcaldía de Santiago de Cali
 Centro Administrativo Municipal Torre Alcaldía Piso 6
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002126-2 en la que expone situaciones que afectan el reconocimiento del pasivo pensional del municipio de Cali y solicita a la Contaduría General de la Nación (CGN) absolver las inquietudes surgidas al respecto.

Atendiendo los antecedentes manifiestos en su comunicación a continuación me refiero a los aspectos planteados como inquietudes en el orden de su formulación:

1. "¿Podría el Municipio ajustar los registros del pasivo pensional, al valor reportado y calculado por el actuario contratado por el Municipio?"

CONSIDERACIONES

Es pertinente señalar, en relación con su interrogante, que la ley 549 de 1999 estableció en su artículo 9º que debe elaborarse un cálculo actuarial respecto de cada entidad territorial y sus entidades descentralizadas "de acuerdo con la metodología y dentro del programa que diseñe la Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con cargo a sus recursos. Este programa deberá comprender el



levantamiento de historias laborales y el cálculo del pasivo y podrá contar con la participación de los departamentos en la coordinación de sus municipios.”(...) (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el párrafo 5 del artículo 48 de la Ley 863 de 2003 establece que: “(...) El seguimiento y actualización de los cálculos actuariales y el diseño de administración financiera, se realizarán por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público con cargo a los recursos de que trata el numeral 11 del artículo segundo de la Ley 549 de 1999”. (Subrayado fuera de texto)..

En tal sentido, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) a través de una Circular emitida por el Viceministerio técnico, el día 10 de noviembre de 2004, dirigida a las entidades territoriales y al público en general, informa: “El Ministerio de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con lo expresado en la Ley 549, artículo 9º, ha diseñado una metodología para cuantificar el pasivo pensional de las entidades territoriales. Para esto, se desarrollaron dos programas de computador, conocidos como PASIVOCOL y PASIVONAL. El primero de ellos permite ingresar las historias laborales de los funcionarios activos, pensionados, beneficiarios y retirados de las entidades territoriales, unidades centrales y descentralizadas; el segundo permite con la información de PASIVOCOL, validar y generar los cálculos actuariales.

(...) entiende este Ministerio que la asesoría que se presta en esta materia hace innecesario para la entidad territorial contratar la prestación de servicios sobre el mismo objeto. Si hubiese cualquier inquietud sobre el particular le solicito indicarlo a la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social”.

Ateniendo lo dispuesto en la normatividad y disposiciones antes referenciadas, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece en el numeral 2, en relación con el registro del cálculo actuarial de entidades contables públicas empleadoras: “Las entidades territoriales y sus descentralizadas revelarán el cálculo actuarial suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 9º de la Ley 549 de 1999, el cual es la base para determinar el monto de la reserva financiera actuarial y las actualizaciones que sean necesarias de acuerdo con las disposiciones vigentes.” (Subrayado fuera de texto)..

Prescribe el mismo procedimiento contable: “Cuando la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público no pueda suministrar el valor del cálculo actuarial, la entidad

empleadora podrá revelar la estimación del cálculo actuarial realizado por personal idóneo siempre que atienda los parámetros y bases técnicas establecidas por las disposiciones legales vigentes.” (Subrayado fuera de texto).

Dada la precisión anterior, establece el procedimiento contable vigente: “En el evento en que la entidad haya contratado la realización del cálculo actuarial, y su valor difiera del suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, revelará el valor del cálculo actuarial contratado, sin perjuicio de realizar los acercamientos pertinentes con esta entidad para efectos de subsanar las diferencias presentadas.” (Subrayado fuera de texto).

2.- “De no proceder el ajuste y toda vez que el pasivo pensional reportado por el Ministerio de Hacienda no discrimina el pasivo por conceptos ¿debe el Municipio proceder a reconocer los pasivos pensionales por futuras pensiones, cuotas partes, y bonos pensionales contenidos en el cálculo actuarial contratado por el Municipio, lo cual incrementaría el valor del pasivo pensional?”

3.- ¿Dada la diferencia tan significativa presentada entre los dos cálculos, debería el Municipio asumir que el valor registrado en los Estados Financieros (Valor reporte pagina del Ministerio de Hacienda y Crédito Público) contempla la totalidad de los conceptos del pasivo pensional a cargo del Municipio, y por prudencia abstenerse de registrar los valores contenidos en el cálculo actuarial determinado por el actuario contratado por el Municipio por futuras pensiones, cuotas partes y bonos pensionales? (sic)

CONSIDERACIONES

Se da respuesta a los interrogantes 2 y 3, en concordancia con las consideraciones y la conclusión al interrogante No. 1, y reiterando que sólo es procedente el registro del pasivo pensional derivado del cálculo actuarial contratado por la entidad, cuando la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público no pueda suministrar el valor del cálculo actuarial.

Es pertinente remitirse a la Circular emitida por el Despacho del señor Viceministro Técnico de Hacienda y Crédito Público fechada el 18 de abril de 2008. En la circular antes referenciada, se especifica a las entidades territoriales, la afectación de cuentas atendiendo lo dispuesto en el Manual de Procedimientos del RCP. De manera puntual, la circular señala: “Para el caso de los cálculos que tienen como fuente la información suministrada dentro del Proyecto de Historias Laborales, se viene trabajando para realizar la discriminación que permita registrar el pasivo en sus componentes de reservas por convenciones colectivas y cuotas partes de manera que se pueda registrar el pasivo.

Mientras tanto, el registro contable para estas entidades debe efectuarse en la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, de la siguiente manera:

- En las subcuentas de pensiones actuales (272003/04) se registra lo relacionado con las pensiones que actualmente se están pagando, de los grupos de pensionados y beneficiarios de los cálculos de Pasivocol.
- En las subcuentas de cuotas partes (272007/08) se registra lo relacionado con activos y retirados, lo que implica que mientras se realiza la discriminación de la información y se puede registrar en futuras pensiones lo relacionado con las reservas correspondientes a convenciones colectivas, todo lo referente a pasivos asociados con activos, retirados y maestros debe reportarse en la subcuenta de cuotas partes." (Subrayado fuera de texto)..

Con las anteriores referencias, es preciso puntualizar que, de manera excepcional, el reconocimiento del pasivo pensional por concepto de pensiones futuras, solamente procede para las entidades empleadoras cuando la entidad, por convenciones o pactos colectivos, debió seguir reconociendo y asumiendo el pasivo pensional de los empleados, aún con posterioridad a la expedición de la ley 100 de 1993.

4.-"¿Cuál es el tratamiento contable del valor de las cuotas partes por cobrar contenidas en el cálculo actuarial?, éstas disminuirían el valor del pasivo por cálculo actuarial cuotas partes por pagar?"

CONSIDERACIONES

El numeral 20 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública -RCP- prescribe el tratamiento de las cuotas partes por cobrar definiendo que: "La entidad contable pública empleadora receptora de las cuotas partes de pensiones reconoce el derecho cierto de cobro debitando la subcuenta 147008-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y acreditando la subcuenta 480803-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

El registro del recaudo de las cuotas partes de pensiones se realiza debitando las subcuentas 190101-Efectivo y/o 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda, y acreditando la subcuenta 147008-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES."

5. Inquietudes relativas al tratamiento contable de la Reserva Financiera actuarial

a. Reconocimiento y revelación de los recursos en FONPET

Como se señala en su comunicación, a través del artículo 4º de la Resolución No. 423 de 2011, se modificó el numeral 11 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, definiéndose que los recursos destinados al pago de pensiones se registran en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

b.- Reconocimiento de los rendimientos generados en FONPET

Atendiendo los procedimientos contables vigentes, en el caso del FONPET, corresponde al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como administrador y fideicomitente, actualizar en la contabilidad del FONPET el detalle de activos, pasivos, ingresos, gastos y costos generados en el negocio fiduciario y al mismo tiempo suministrar dicha información a la entidad contable pública propietaria de los recursos (la entidad territorial), para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda. La contrapartida de las cuentas y subcuentas anteriormente referenciadas, por concepto de los rendimientos generados por los recursos administrados en FONPET es la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

c.- Incorporación presupuestal de los recursos del FONPET a nombre del Municipio de Cali

Como se señala en su comunicación, el tema objeto de consulta no es competencia de la CGN, razón por la cual, con ocasión de la solicitud de la Alcaldía de Lérída por usted referenciada, éste despacho dio traslado por competencia a la Dirección de Apoyo Fiscal del MHCP. Corresponde a esa dirección tramitar la respuesta al peticionario, y los conceptos allí emitidos pueden ser consultados en la página web www.minhacienda.gov.co; link Hacienda Pública/Asistencia a Entidades Territoriales/Asesorías y Conceptos.

CONCLUSIÓN

Pregunta 1

Teniendo en cuenta las consideraciones expresadas en los párrafos precedentes, se concluye que las entidades territoriales deben revelar el cálculo actuarial suministrado



por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, atendiendo lo preceptuado en la Ley 549 de 1999 y los incisos 5º, 6º y 7º del numeral 2º del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos adoptado mediante la Resolución 356 de 2007.

En consecuencia, el cálculo actuarial obtenido a partir de estudios contratados se reconocerá y revelará como pasivo pensional, siempre que la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del MHCP no pueda suministrar el valor del cálculo actuarial.

Preguntas 2 y 3

Dada la información que suministra el link web del FONPET, la entidad debe observar las instrucciones emitidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por tanto resulta pertinente que se verifique con la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social de dicho Ministerio, si las instrucciones impartidas han sufrido modificación, así como las fuentes de información.

Pregunta 4

El Régimen de Contabilidad Pública ha definido el reconocimiento por separado del valor de las cuotas partes

por cobrar, causándose el derecho por dicho concepto de manera independiente, sin compensar o disminuir el valor del pasivo pensional por cálculo actuarial de cuotas partes por pagar.

Pregunta 5

De acuerdo con la información suministrada por el MHCP, los recursos administrados en FONPET se registran en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL. Los rendimientos generados por los recursos administrados en FONPET, hacen parte de dicha reserva y se reconocen en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Con relación a su consulta sobre la incorporación presupuestal de los recursos del FONPET a nombre del Municipio de Cali, se remite copia de radicado No. 1-2011-013981, mediante el cual, el doctor Luis Fernando Villota Quiñones, subdirector de Fortalecimiento Territorial de la Dirección de Apoyo Fiscal del MHCP, se refirió al tema objeto de consulta.

CONCEPTO 20122000021861 DEL 30-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del pasivo pensional de Álcalis de Colombia

Doctor
ÓSCAR DÍAZ ROMERO
Coordinador grupo de Contabilidad
Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

En respuesta a su comunicación radicada con el expediente 20125500018962, en la cual se refiere a las funciones asignadas al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

y al Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia, en el Decreto 2601 de 2009, por medio del cual se modifica parcialmente el Decreto 805 de 2000 y solicita concepto sobre cuál de las dos entidades, que gestionan el Pasivo pensional de Álcalis de Colombia Ltda., está obligada

a efectuar los registros contables de la actualización de los cálculos actuariales, teniendo presente que la extinta Álcalis de Colombia Limitada terminó su existencia jurídica el 22 de enero de 2010.

Adicionalmente informa que el Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales está adelantando los trámites para la actualización de los citados cálculos actuariales ante el Ministerio de Hacienda y Crédito público para su verificación y aprobación.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para analizar sus inquietudes y las disposiciones que rigen el tema de las pensiones de Álcalis de Colombia, nos remitimos al Decreto 2601 de 2009, del cual resaltamos lo siguiente:

“Artículo 2°. Modifíquese el artículo tercero del Decreto 805 de 2000, el cual quedará así:

“Artículo 3°. Mientras se implementa la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, que tendrá a su cargo el reconocimiento de las pensiones y la administración de la nómina de pensionados de Álcalis de Colombia en Liquidación, el Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia reconocerá las pensiones que estaban a cargo de Álcalis de Colombia en Liquidación así como las cuotas partes pensionales que correspondan y adelantará las labores de revisión y revocatoria de pensiones, cuando a ello hubiere lugar, para lo cual se subrogará en la administración del contrato Fiduciario que Álcalis de Colombia en Liquidación celebre para administrar los recursos destinados a financiar los gastos de administración inherentes al reconocimiento, administración de la nómina, administración de archivos y demás actividades inherentes a esa labor.

De la misma manera, a partir de la expedición del presente decreto, el Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia pagará los honorarios de las Juntas de Calificación de Invalidez (...). Reconocerá también los auxilios funerarios incluidos en los cálculos actuariales inicial y complementario, los cuales serán pagados por el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional, FOPEP. Igualmente el Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia deberá realizar los registros contables correspondientes al pasivo pensional a cargo de la Nación.

Parágrafo. 1°. El valor de dicho cálculo será cubierto con los recursos que para el efecto destine el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Parágrafo. 2°. La administración de las cuotas partes pensionales por cobrar y por pagar, reconocidas con

anterioridad a la fecha de traslado al Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia, estarán a cargo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, que podrá contratar su administración con una entidad autorizada para administrar cartera. La administración de esta cartera comprende, entre otras, las siguientes actividades: El cobro y el recaudo de las cuotas partes. (...)

Las cuotas partes pensionales por cobrar y por pagar, posteriores a la fecha de traslado al Fondo del Pasivo Social del Ferrocarriles Nacionales de Colombia estarán a cargo de este Fondo, en los términos señalados por este artículo. (...)

Parágrafo 4° El Ministerio de Hacienda - Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social establecerá el procedimiento para que la revisión de cálculos actuariales que haya que hacer de conformidad con lo previsto en el presente artículo, se vaya reflejando, de tal manera que el cálculo actuarial permanezca actualizado en su integralidad, con el objeto de mantener el control y garantizar los derechos pensionales a que haya lugar.

Este procedimiento deberá comprender unos plazos que permitan manejar la integralidad del cálculo”.

“Artículo 3°. Modifíquese el artículo 5° del Decreto 805 de 2000, el cual quedará así:

“Artículo 5°. De conformidad con el artículo 35 del Decreto - Ley 254 de 2000, modificado por el artículo 19 de la Ley 1105 de 2006, Álcalis de Colombia en Liquidación y el Instituto de Fomento Industrial, IFI en Liquidación, transferirán a la Fiduciaria los activos líquidos necesarios para el pago del componente del pasivo estimado en el cálculo actuarial, correspondiente a los gastos de administración inherentes al reconocimiento, administración de nómina, administración de archivo y demás actividades que guarden relación con esta labor. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público al momento de aprobar el cálculo actuarial, deberá aprobar también el porcentaje de gastos de administración.

El Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia y Álcalis de Colombia en Liquidación, deberán acordar la entrega de la información y documentación que se requiere para el buen desarrollo de esta función, teniendo en cuenta el contrato que se realice con la Fiduciaria.

Una vez se encuentre en firme el acta que declare la terminación del proceso de liquidación por parte del Liquidador, los archivos laborales de Álcalis de Colombia Ltda., en Liquidación pasarán a la Nación-Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

La organización, seguridad y debida conservación de los archivos de Álcalis de Colombia Ltda., en Liquidación,



estará a cargo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Para tal fin Álcalis de Colombia en Liquidación entregará a dicha entidad, los recursos existentes en la cuenta del Fondo del Archivo.

Hasta tanto el Fondo del Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia, no asuma el reconocimiento de las pensiones y la administración de la nómina de pensionados, dichas actividades se mantendrán en Álcalis de Colombia en Liquidación y/o Ministerio de Comercio, Industria y Turismo". (Subrayados fuera de texto).

Respecto de la normativa contable, el Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), define el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, y en los numerales 1 y 2 expresa lo siguiente:

"1. APLICACIÓN CONTABLE PARA LAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS EMPLEADORAS

Las entidades públicas que con anterioridad a la expedición de la Ley 100 de 1993 asumían el reconocimiento y pago de las pensiones de sus empleados y las que, por excepción, aún asumen dicho reconocimiento y pago, se consideran entidades contables públicas empleadoras.

2. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS EMPLEADORAS

El cálculo actuarial del pasivo pensional representa el valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública empleadora deberá realizar a sus pensionados actuales, o a quienes hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de pensiones y bonos pensionales. También corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública deberá realizar a favor del personal activo, cuando la entidad reconoce y paga la pensión, teniendo en cuenta que existen incertidumbres probables y remotas en relación con la materialización de la obligación de pago y la exactitud de la cuantía a pagar. (...).

El valor del cálculo actuarial debe actualizarse anualmente en la contabilidad de las entidades contables públicas empleadoras, por lo menos al cierre del período contable.

La metodología para la realización del cálculo actuarial por pensiones y bonos pensionales debe observar los parámetros y bases técnicas establecidas por la autoridad competente. (...)"

De lo extractado del procedimiento se concluye que las entidades empleadoras, responsables de reconocer y pagar las pensiones de sus empleados, deben revelar en sus

estados contables el pasivo pensional correspondiente al cálculo actuarial, debidamente actualizado anualmente.

De otro lado, la Contaduría General de la Nación con el fin de complementar la información y después de analizar las normas, así como indagar acerca de lo que se está adelantando en cada una de las entidades que se relacionan con los pasivos pensionales de Álcalis de Colombia, mencionadas en los decretos referidos anteriormente, consideró necesario realizar un acercamiento con la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social (DRESS) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) con el fin de analizar la situación encontrada por la CGN y así tener elementos de juicio para responder la inquietud al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. En esta reunión, que se llevó a cabo el pasado 11 de julio de 2012, no se logró aclarar la situación.

Así mismo, la CGN obtuvo información del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en el sentido de que tiene registrados los pasivos pensionales de los cálculos actuariales de Álcalis de Colombia Ltda., con corte a 31 de diciembre de 2008, actualizados a noviembre de 2011, los cuales han sido aprobados por la Superintendencia de Sociedades y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. También, como lo menciona en su comunicación, dispone los recursos de las mesadas pensionales en FIDUCOLDEX, para su pago.

CONCLUSIÓN

Con base en los decretos analizados, la reunión realizada con la DRESS del MHCP, la información sobre el registro del pasivo pensional en el Ministerio de Comercio Industria y Turismo y el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, se concluye:

1. Dadas las condiciones establecidas por las normas para el traslado de la información del personal pensionado, las cuales dependen de la aprobación de los cálculos actuariales inicial y complementario por parte de la DRESS, que en la actualidad está en proceso, este despacho considera que los registros contables del pasivo pensional deben permanecer en el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, teniendo en cuenta que hasta el momento ha gestionado el proceso de reconocimiento de las pensiones de Álcalis, así como la actualización de los pasivos pensionales hasta noviembre de 2011 y además está realizando el pago de las mesadas pensionales.

En consecuencia, el reconocimiento de esta obligación y los ajustes por la actualización de los pasivos pensionales deben ser revelados en su contabilidad, hasta tanto los cálculos actuariales sean aprobados por parte de la DRESS del MHCP y el Ministerio de Comercio realice el traslado al Fondo Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales, de la información requerida para el reconocimiento de las

pensiones y la administración de las mesadas pensionales de Álcalis de Colombia.

2. Llama la atención lo establecido en el primer inciso del artículo 3° del Decreto 2601, mediante el cual establece que la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, tendrá a su cargo el reconocimiento de las pensiones y la administración de la nómina de pensionados de Álcalis de Colombia en Liquidación y el segundo inciso del artículo mencionado define que el Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales es el responsable de registrar en su contabilidad el pasivo pensional de Álcalis de Colombia, después de culminar su proceso de liquidación, quedando así desvinculadas las funciones administrativas, la disposición de los recursos para el pago de las mesadas pensionales y el reconocimiento de los pasivos, por cuanto se identifican tres (3) responsables diferentes a saber: Ministerio de

Comercio Industria y Turismo, Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP y Fondo Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales. Esta situación genera confusión en el momento de revisar el reconocimiento del pasivo pensionales en materia contable, para efectos del Balance General Consolidado de la Nación y el control fiscal que ejerce la Contraloría General de la República.

Esta misma situación se presenta en distintas entidades que se han liquidado, por cuanto los decretos correspondientes no dejan claro cuál es la entidad que debe reconocer los pasivos pensionales correspondientes y en algunos casos no han sido registrados en ningún estado contable, situación que genera inconsistencias en la información contable de las entidades y del Balance General Consolidado de la Nación, pues se interpretan como vacíos en las normas.

CONCEPTO 20122000040661 DEL 18-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Amortización del cálculo actuarial de los Fondos de reservas

Director General
 Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación radicada en esta entidad con el expediente 2012-550-03775-2, mediante el cual, previa contextualización sobre hallazgos relativos al reconocimiento y revelación de la amortización del pasivo pensional por parte de la Contraloría General de la República, solicita a esta entidad informar la normatividad contable vigente en la materia para el cierre de la vigencia 2012. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El numeral 46 del procedimiento contable relativo al reconocimiento y revelación del pasivo pensional, en relación con el valor que deberá amortizarse por parte de

los fondos de reservas y considerando que por lo menos debe garantizarse la amortización y pago de la nómina a cargo del respectivo fondo establece: *“En la contabilidad de los fondos de reservas, las entidades administradoras deben amortizar el cálculo actuarial del pasivo estimado. El monto que deberán amortizar anualmente corresponde al valor del pasivo corriente del año siguiente, entendido como las obligaciones pensionales exigibles en un periodo no mayor de un año, sin perjuicio de efectuar el reconocimiento de la amortización en forma mensual.”* (Subrayado fuera de texto)..

El numeral 44 del procedimiento contable ya referenciado, al especificar qué debe comprenderse, en relación con los fondos de reservas, por la amortización del cálculo actuarial señala: *“La amortización del cálculo actuarial corresponde*



a la afectación gradual de los resultados del fondo de reservas por el monto del pasivo pensional a cubrir durante el período contable. (Subrayado fuera de texto)..

Este despacho reitera que las prescripciones establecidas en los precitados párrafos del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública adoptado mediante la Resolución 354 de 2007 se encuentran plenamente vigentes, no han sufrido modificación alguna y con base en las mismas, y desde el momento de su vigencia, las entidades sujetas al ámbito de su aplicación deben preparar su información contable.

Esta situación se ha ratificado para todas las entidades contables públicas a través del instructivo de cierre del año 2012 emitido por el Contador General de la Nación, por medio del cual se imparten instrucciones relacionadas con el cambio del período contable 2012-2013, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación y otros aspectos del proceso contable.

CONCLUSIÓN

Atendiendo la normatividad vigente, la amortización del cálculo actuarial de los fondos de reservas corresponde a la afectación gradual de los resultados de la entidad por

el monto del pasivo pensional a cubrir durante el período contable.

Con respecto a los fondos de reservas el “Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados” ha definido en relación con el reconocimiento y revelación del cálculo actuarial, que el valor del cálculo actuarial determinado y proyectado entre el año 1 y el año 10, se reconoce y revela dentro del pasivo estimado y que el valor del cálculo actuarial proyectado del año 11 en adelante, se reconoce y revela en cuentas de orden.

Por su parte, el mismo procedimiento contable, en lo relativo a la amortización del cálculo actuarial prescribe que los fondos de reservas deben amortizar anualmente el valor del pasivo corriente del año siguiente, entendido como las obligaciones pensionales exigibles en un período no mayor de un año, sin perjuicio de efectuar el reconocimiento de la amortización en forma mensual.

En consecuencia, si la entidad en aplicación de lo definido en el procedimiento contable vigente, amortiza únicamente el valor de la nómina mensual de pensiones, el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES presentará un valor de cero al cierre del período contable.

CONCEPTO 20122000040911 DEL 20-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Ajustes a los valores del cálculo actuarial y de su amortización.

Doctora
HERMENCIA MOLINA NAVARRETE
Contadora
Municipio de Jamundí

ANTECEDENTES

CÓDIGO CONTABLE	DETALLE	SALDO LIBROS	SALDO FONPET	DIFERENCIA
272003	CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES ACTUALES	88.428.137.991,79	14.048.842.218,00	-74.379.295.773,79
272007	CÁLCULO ACTUARIAL DE CUOTAS PARTES DE PENSIONES	35.281.389.491,52	49.177.402.255,00	13.896.012.763,48
	TOTAL	123.709.527.483,31		-60.483.283.010,31

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 2012-550-00032902, en la cual informa que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con base en información actualizada y revisada por PASIVOCOL, efectuó la actualización del cálculo actuarial del pasivo pensional del municipio con corte a diciembre 31 de 2011, y que como resultado de dicha actualización el nuevo valor del cálculo actuarial es inferior en \$60.483,3 millones con relación al registrado en los libros de contabilidad. La diferencia se sustenta en la siguiente información.

Teniendo en cuenta que dicho cambio requiere realizar los ajustes contables respectivos, en hoja de Cálculo adjunta a su comunicado nos indica los registros que considera deben realizarse. Dichos registros contienen la actualización de los saldos del cálculo actuarial y el ajuste al valor de la amortización del cálculo actuarial de acuerdo con el plazo previsto en la Ley 549/99.

Con base en dicha información solicita se revisen los registros propuestos y se indique si es correcto el procedimiento seguido.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente

CONSIDERACIONES

En los numerales 3 y 5 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), al tratarse sobre el reconocimiento del cálculo actuarial de pensiones y sobre la amortización del cálculo actuarial, se prescribe lo siguiente:

“3. RECONOCIMIENTO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES

El registro del cálculo actuarial de pensiones se realiza afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Se debitan las subcuentas 272004-Pensionales actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (DB) y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db) y se acreditan las subcuentas 272003-Cálculo

actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, según corresponda. (...)

“5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL

Las entidades contables públicas empleadoras continuarán amortizando el cálculo actuarial en el plazo previsto en las disposiciones legales vigentes que apliquen a cada entidad en particular. A falta de regulación específica amortizarán el cálculo actuarial en un plazo máximo de 30 años contados desde el 31 de diciembre de 1994. (Subrayado fuera de texto)..

El monto de la amortización corresponde al valor que resulta de dividir el total del cálculo actuarial pendiente de amortizar por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto en las disposiciones legales vigentes, que apliquen a cada entidad en particular, contados a partir de la fecha de corte del cálculo actuarial realizado.

El valor de la amortización anual debe cubrir el pasivo pensional exigible del año siguiente.”

Sobre el plazo para la amortización para las entidades territoriales, la Ley 549 del 28 de Diciembre de 1999, en el artículo 1º establece:

“COBERTURA DE LOS PASIVOS PENSIONALES. 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 de treinta (30) años.” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catalogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP, describe la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES así: “Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos



en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

Teniendo en cuenta que el nuevo saldo del cálculo actuarial de pensiones actuales es inferior al registrado en libros, para su actualización se debe acreditar la subcuenta 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db) y debitar la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Lo

anterior, siempre que el ajuste no supere el saldo de las subcuentas ajustadas.

Como el valor del ajuste en la subcuenta 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db) es superior al valor registrado en libros, la diferencia se reconoce acreditando la subcuenta 581588-Gastos de administración, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y no la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES como lo propone en el ejercicio.

Para el ajuste del cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, se debita la subcuenta 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (DB) y se acredita la subcuenta 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

9. OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES: *En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema*

10. RESPONSABILIDADES FISCALES

CONCEPTO 20122000012531 DEL 07-05-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales 9306 Bienes recibidos en custodia 2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Contraloría General de Santiago de Cali de la información relacionada con los procesos de responsabilidad fiscal y de los cobros coactivos

Doctora
TEOTILA OBREGÓN MORENO
Contadora
Contraloría General de Santiago de Cali
Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001276-2, mediante la cual consulta:

“1 ¿Debo registrar en las cuentas de orden de la Contraloría General de Santiago de Cali la información relacionada con los proceso de responsabilidad fiscal que apertura a las entidades sujetas de control?

2 La Contraloría ¿debe registrar en las cuentas de orden la información de los cobros coactivos que se levantan a las entidades sujetos a las cuales se les abre los procesos de responsabilidad fiscal, cobro coactivos etc.?”.

Lo anterior teniendo en cuenta las observaciones realizadas por la Auditoría General de la República en relación a que solo registra en las cuentas de orden los derecho y

las responsabilidades contingentes y otras operaciones de control. Además, informa la entidad telefónicamente que en algunas ocasiones recauda el valor del resarcimiento del daño y luego lo transfiere al municipio beneficiario y en otras oportunidades se consigna directamente a la cuenta del municipio.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Ley 610 de 2000, por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías, señala:

“ARTÍCULO 10. DEFINICIÓN. El proceso de responsabilidad fiscal es 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 ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado.

(...)

ARTÍCULO 40. 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.

(...)

ARTÍCULO 12. MEDIDAS CAUTELARES. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe.” (Subrayado fuera de texto)..

(...)

ARTÍCULO 66. REMISIÓN A OTRAS FUENTES NORMATIVAS. En los aspectos no previstos en la presente ley se aplicarán, en su orden, las disposiciones del Código Contencioso Administrativo, el Código de Procedimiento Civil y el Código de Procedimiento Penal, en cuanto sean compatibles con la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal.” (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el artículo 5º de la Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública

y se dictan otras disposiciones, con respecto a la facultad de cobro coactivo y procedimiento para las entidades públicas, establece: *“Las entidades públicas (...) y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario.”* (Subrayado fuera de texto)..

En concordancia con lo anterior, el artículo 681 del Código de Procedimiento Civil, modificado por el artículo 67 de la Ley 794 de 2003, establece: *“Para efectuar los embargos se procederá así: (...) 4.(...) Si el deudor no efectúa el pago oportunamente, el juez designará secuestre quien podrá adelantar proceso judicial para tal efecto. Si fuere hallado el título del crédito, se entregará al secuestre; en caso contrario, se le expedirán las copias que solicite para que inicie el proceso. (...) 5. El de derechos o créditos que la persona contra quien se decrete el embargo persiga o tenga en otro proceso, se comunicará al juez que conozca de él para los fines consiguientes, y se considerará perfeccionado desde la fecha de recibo del oficio en el respectivo despacho judicial”.* (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 311 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad de Pública, establece que *“Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control.* (Subrayado fuera de texto)..

Subsecuentemente, el párrafo 375 del Plan General de Contabilidad Pública, señala que *“Las Notas a los estados contables básicos corresponden a la información adicional de carácter general y específico, que complementa los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. (...)”.*

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA, como: *“el valor de los bienes de propiedad de terceros recibidos por la entidad contable pública para su salvaguarda o custodia.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991502-Bienes Recibidos en Custodia.



La dinámica de esta cuenta establece que se debita con “El valor correspondiente a los bienes recibidos en custodia que se devuelven”. Y se acredita con “El valor de los bienes recibidos en custodia”.

También, describe la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, como: *el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, definido en el Régimen de Contabilidad Pública, obedece al reconocimiento, registro y revelación de los fallos por responsabilidades fiscales, que deben realizar las entidades contables públicas que resulten afectadas con el detrimento patrimonial.

Así las cosas, la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales que de conformidad con la Ley 610 del 2000, les corresponde adelantar las actuaciones administrativas durante el proceso de responsabilidad fiscal con el fin de determinar y establecer la responsabilidad de

los servidores públicos y de los particulares, en el ejercicio de la gestión fiscal, deben revelar esta situación en las notas a los estados contables.

En caso de los cobros coactivos, una vez se determina la responsabilidad fiscal de los servidores públicos y de los particulares en el proceso, los bienes sobre los cuales se define el secuestre y las cuentas bancarias embargadas, se reconocen en las subcuentas que correspondan de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA, con contrapartida en la subcuenta 991502-Bienes recibidos en custodia, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO (Db).

Cuando con ocasión de los cobros coactivos que adelantan la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales, si los dineros son recaudados en las cuentas bancarias de las respectivas Contralorías, deben registrarse debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditando la subcuenta 290505-Cobro cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y simultáneamente debe cancelar el registro en las cuentas de orden acreedoras de control, e informar en Notas a los Estados Contables sobre la naturaleza de dichos recaudos lo relacionado con la restricción del efectivo.

En caso que los dineros se consignan en las cuentas bancarias de la entidad pública beneficiaria, debe cancelar el registro en las cuentas de orden acreedoras de control, una vez recibido el informe.

CONCEPTO 20122000024431 DEL 30-08-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de responsabilidades fiscales derivadas de la pérdida de bienes o derechos

Doctora
CAROLINA RAMÍREZ FUERTE
Contador General
Defensa Civil Colombiana
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002321-2, mediante la cual solicita:

“Concepto sobre el manejo contable de las Responsabilidades Fiscales toda vez que cuando se determina una Responsabilidad se registra una disminución en la propiedad planta y equipo y se crea una cuenta deudores (147084 Responsabilidades fiscales); en el informe de la Contraloría para la vigencia 2011, el grupo auditor hace un hallazgo donde conceptúa: “La Resolución 356 de 2007 de la CGN establece que la clase 8 Cuentas de Orden, Grupo 83 Deudoras de Control, Cuenta 8361 Responsabilidades en proceso, representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad o no, de las responsabilidades involucradas en el proceso.” Por lo anterior solicito se aclare el procedimiento a seguir de acuerdo con la normatividad contable vigente para las entidades del sector público.”

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

1) RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA

El manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales en su numeral 1 indica:

“1. RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA

En el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora y la puesta en conocimiento de los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente procederá a retirar de los saldos contables, el valor de los faltantes o pérdida de fondos, bienes o derechos, con un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a la subcuenta respectiva de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del grupo 11-EFECTIVO, o del grupo que identifique la cuenta en donde estaba reconocido el derecho.

De manera simultánea, la entidad contable pública reconoce la contingencia mediante un débito en la subcuenta

836101-Internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Si con las gestiones administrativas realizadas ante la compañía aseguradora ésta reconoce el pago de la indemnización el registro contable por el reconocimiento del derecho corresponde a un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor que reconocerá la compañía aseguradora y de forma simultánea cancelará las cuentas de orden donde se reconoció la contingencia.”

(...)

2) RECONOCIMIENTO DEL DERECHO COMO RESPONSABILIDADES FISCALES

De otra parte el numeral 5 del procedimiento citado señala:

“6. REGISTRO DEL FALLO CON RESPONSABILIDAD

En este caso la entidad contable pública, con el acto administrativo que soporta el fallo, debe proceder inicialmente a cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y adicionalmente registra un débito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 481050-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.”

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, describe la cuenta contable 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, así: Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad o no, de las personas involucradas en el proceso.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

a) Los valores registrados por faltantes de fondos o bienes.

SE ACREDITA CON:

4. La recuperación de los faltantes de fondos o bienes.
5. El acto administrativo que exime de responsabilidad.
6. El acto administrativo que establezca la responsabilidad fiscal."

CONCLUSIÓN

1) RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA

De acuerdo con el numeral 1 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, el retiro de fondos, bienes o derechos de la contabilidad por la pérdida se da en el momento en que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de los mismos y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, registra un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a la subcuenta respectiva de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo que identifique la cuenta en donde estaba reconocido el derecho.

De manera simultánea, la entidad contable pública reconoce la contingencia mediante un débito en la subcuenta 836101-Internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

2) RECONOCIMIENTO DEL DERECHO COMO RESPONSABILIDADES FISCALES

De acuerdo con el numeral 6 del mismo procedimiento citado el reconocimiento del derecho como responsabilidades fiscales procede con el acto administrativo que soporta el fallo, mediante un débito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 481050-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor establecido en el respectivo fallo. Este reconocimiento es adicional a la cancelación de los registros contables que están en cuentas de orden; subcuentas 891521-Responsabilidades en proceso y 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, por tanto, no es procedente retirar de los saldos contables, el valor de los faltantes o pérdida de fondos, bienes o derechos.

CONCEPTO 20122000028021 DEL 08-10-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de provisionar glosas de operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS

Doctora
ADIELA AGUDELO GÓMEZ
Contadora
E.S.E Hospital San Juan de Dios
Cocorná, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a comunicación radicada con el No. 2012-550-00 2776-2, mediante la cual solicita si existe alguna norma sobre la provisión de glosas.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El capítulo XIII, Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de operaciones realizadas por

las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en su numeral 6, describe.

“6. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS GLOSAS A LA FACTURACIÓN

Las glosas son objeciones a la facturación presentada por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, originadas en las inconsistencias detectadas en la revisión de las facturas y sus respectivos soportes, las cuales pueden determinarse al interior de la misma institución o por las entidades con las cuales se hayan celebrado contratos de prestación de servicios, tales como Empresas Promotoras de Salud-EPS, Empresas Promotoras de Salud del Régimen Subsidiado, Compañías de Seguros, Fondos de Salud y otras IPS.

Entre las glosas más comunes se encuentran: documentos sin diligenciar o mal diligenciados, documentos enmendados, inconsistencias en los soportes anexos, cobros sin la comprobación de los derechos de usuario, falta de información estadística, errores en las liquidaciones, tarifas mal aplicadas, sumas mal realizadas, falta de la relación de pacientes, falta de documentos, prestación de servicios adicionales a los establecidos en el contrato, falta de pertinencia técnico-científica entre diagnóstico y procedimientos realizados y/o servicios prestados y documentos sin firma del paciente.

Las glosas deben registrarse en cuentas de orden deudoras de control en el momento en que se presentan. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta 891517-Facturación glosada en venta de servicios de salud, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). El registro debe efectuarse por el valor de la factura, si la glosa es total o por el valor de los servicios glosados, si la glosa es parcial.

Las glosas pueden ser pertinentes o no pertinentes. La glosa pertinente es la que está adecuadamente justificada por la entidad contratante y puede ser subsanable o no subsanable. La glosa es subsanable si puede enmendarse completando la documentación o información requerida, realizando las correcciones necesarias o formulando las aclaraciones del caso y es no subsanable, cuando no es posible corregirla y en consecuencia es aceptada por la IPS. La glosa no pertinente es la que no se encuentra

adecuadamente justificada y en este evento se formula la respuesta sustentando el rechazo.

Cuando la entidad contratante acepta la respuesta de rechazo de la glosa por no ser pertinente o, siendo pertinente, se da respuesta satisfactoria y oportuna a las objeciones, la IPS disminuye las cuentas de orden acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD y debitando la subcuenta 891517-Facturación glosada en venta de servicios de salud, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Cuando la institución comete errores en la liquidación de su facturación debe proceder a hacer las reliquidaciones y ajustes contables a que haya lugar, afectando las cuentas de deudores e ingresos, por los mayores o menores valores, según corresponda.

Las glosas no subsanables se registran debitando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Adicionalmente, se disminuyen las cuentas de orden acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD y debitando la subcuenta 891517-Facturación glosada en venta de servicios de salud, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), sin perjuicio de los procesos adelantados para establecer responsabilidades”.

CONCLUSIÓN

Al respecto, me permito manifestarle que no existe un régimen de provisión de las glosas, toda vez que el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS, establece que las glosas no subsanables deben retirarse del balance registrando un débito a la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, en tanto que si se trata de errores en la liquidación de la facturación, se debe proceder a realizar las reliquidaciones y ajustes contables a que haya lugar, afectando las cuentas de deudores e ingresos, por los mayores o menores valores, según corresponda.



11. ACTUALIZACIÓN DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES SOBRE LA BASE DEL COSTO REEXPRESADO: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

12. RECURSOS DE LOS FONDOS DE SALUD

CONCEPTO 20122000030931 DEL 01-11-12			
	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud
	Subtema		Registro de las operaciones de administración y ejecución de los recursos de salud que financian el Régimen subsidiado, sin situación de fondos.

Doctora
XIMENA ZUÑIGA RUIZ
Contadora
Municipio de Popayán

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico del pasado 10 de octubre, mediante el cual pregunta si puede utilizar las subcuentas 472290 y 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de las cuentas 4722 y 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, para el registro de las operaciones derivadas de la administración y flujo de los recursos que corresponden a la participación para la salud del Sistema General de Participaciones-S.G.P. y al Fondo de Solidaridad y Garantía-FOSYGA para la financiación del Régimen subsidiado. Lo anterior, teniendo en cuenta que a partir del año 2012, estos recursos se manejarán Sin Situación de Fondos-SSF según lo establecen las últimas normas emitidas por el Gobierno Nacional.

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Ley 1122 de 2007 al referirse al manejo de los recursos para salud establece:

"ARTÍCULO 13. Flujo y protección de los recursos. Los actores responsables de la administración, flujo y protección de los recursos deberán acogerse a las siguientes normas: (...)

b) Todos los recursos de salud, se manejarán en las entidades territoriales mediante los fondos locales,

distritales y departamentales de salud en un capítulo especial, conservando un manejo contable y presupuestal independiente y exclusivo, que permita identificar con precisión el origen y destinación de los recursos de cada fuente. (...)"

Así mismo, la Ley 1438 de 2011, mediante la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones para la Administración del Régimen Subsidiado, en los artículos 29 y 31 definió:

"ARTÍCULO 29. ADMINISTRACIÓN DEL RÉGIMEN SUBSIDIADO. Los entes territoriales administrarán el Régimen Subsidiado mediante el seguimiento y control del aseguramiento de los afiliados dentro de su jurisdicción, garantizando el acceso oportuno y de calidad al Plan de Beneficios.

El Ministerio de la Protección Social girará directamente, a nombre de las Entidades Territoriales, la Unidad de Pago por Capitación a las Entidades Promotoras de Salud, o podrá hacer pagos directos a las Instituciones Prestadoras de Salud con fundamento en el instrumento jurídico definido por el Gobierno Nacional. En todo caso, el Ministerio de la Protección Social podrá realizar el giro directo con base en la información disponible, sin perjuicio de la responsabilidad de las entidades territoriales en el cumplimiento de sus competencias legales. El Ministerio

de la Protección Social definirá un plan para la progresiva implementación del giro directo. (...)

PARÁGRAFO TRANSITORIO. Los distritos y los municipios de más de cien mil habitantes (100.000) podrán continuar administrando los recursos del Régimen Subsidiado hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2012, utilizando el instrumento jurídico definido en el presente artículo. (...)

ARTÍCULO 31. MECANISMO DE RECAUDO Y GIRO DE LOS RECURSOS DEL RÉGIMEN SUBSIDIADO. (...)

Habrá una cuenta individual por cada distrito, municipio y departamento, en las cuales se registrarán los valores provenientes de los recursos de que trata el inciso anterior, cuyos titulares son las entidades territoriales, las cuales deberán presupuestarlos y ejecutarlos sin situación de fondos. Para estos efectos, se entenderá que las entidades territoriales comprometen el gasto al determinar los beneficiarios de los subsidios y ejecutan la apropiación mediante los giros que realice la Nación de conformidad con la presente ley.

De la cuenta individual se girarán directamente estos recursos a las Entidades Promotoras de Salud y/o a los prestadores de servicios de salud. El giro a las Entidades Promotoras de Salud se realizará mediante el pago de una Unidad de Pago por Capitación, por cada uno de los afiliados que tenga registrados y validados mediante el instrumento definido para tal fin. En el caso de los prestadores de servicios el giro directo de los recursos, se hará con base en el instrumento definido para tal fin. (...)

Los giros de recursos de la Nación y aquellos que determine el reglamento podrán hacerse directamente por la Tesorería General de la Nación o el Fosyga según el caso. (...)" (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Decreto 971 de 2011 en el que se define el instrumento a través del cual el Ministerio de la Protección Social girará los recursos del Régimen Subsidiado a las Entidades Promotoras de Salud, en los artículos 3°, 7°, 8° y 11° definió:

"(...). Artículo 3°. Presupuestación y ordenación del gasto de los recursos que financian y cofinancian el régimen subsidiado. La responsabilidad en la presupuestación y la ordenación del gasto de los recursos que financian y cofinancian el Régimen Subsidiado, mediante la determinación de los beneficiarios de los subsidios, es de la entidad territorial. (...)

Artículo 7°. Liquidación mensual de afiliados. Modificado por el artículo 1, Decreto Nacional 3830 de 2011. "Para efectos del giro directo por parte del Ministerio de la Protección Social de la Unidad de Pago por Capitación

a las EPS en nombre de las Entidades Territoriales y a los prestadores de servicios de salud, este generará la Liquidación Mensual de Afiliados con fundamento en la información de la Base de Datos Única de Afiliados (BDUA), del mes inmediatamente anterior, suministrada por las EPS y validada por las entidades territoriales. (...)

La información de la Liquidación Mensual de Afiliados se pondrá en conocimiento de las Entidades Territoriales y de las Entidades Promotoras de Salud, una vez realizado el giro de los recursos. De igual forma, se dispondrá la información de los giros a las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud realizados de acuerdo con la autorización de las Entidades Promotoras de Salud. (...)

Artículo 8°. Giro directo de los recursos incorporados en el presupuesto general de la nación, en el FOSYGA y demás recursos disponibles en el nivel central, destinados al régimen subsidiado. Modificado por el artículo 2, Decreto Nacional 3830 de 2011. "Con base en la Liquidación Mensual de Afiliados, el Ministerio de la Protección Social o quien haga sus veces, girará a las cuentas maestras de las Entidades Promotoras de Salud, en nombre de las entidades territoriales, los recursos del Sistema General de Participaciones en su componente de subsidios a la demanda y los del Presupuesto General de la Nación y autorizará al administrador fiduciario de los recursos del Fosyga el giro que corresponda, descontando los montos reportados por la Dirección de la Cuenta de Alto Costo. (...)

Artículo 11. Giro de los recursos a municipios y distritos de más de 100.000 habitantes. Modificado por el artículo 3, Decreto 971 de 2011. "Para los municipios y distritos de más de cien mil (100.000) habitantes que optaron por continuar administrando los recursos del Régimen Subsidiado, procederá el giro por parte del Ministerio de la Protección Social de los recursos referentes al Sistema General de Participaciones en su componente de subsidios a la demanda, (...), de conformidad con lo previsto en el artículo 53 de la Ley 715 de 2001. Los recursos del FOSYGA y los del Presupuesto General de la Nación y demás recursos disponibles en el nivel central, destinados al Régimen Subsidiado, se girarán (...).

Las entidades territoriales realizarán el pago a las Entidades Promotoras de Salud y a su red prestadora de servicios de salud, (...)." (Subrayados fuera de texto)

En complemento, el Decreto 4962 del 30 diciembre de 2011, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 31 de la Ley 1438 de 2011, establece las condiciones y periodicidad para el recaudo de los recursos que financian



y cofinancian la Unidad de Pago por Capitación en el Régimen Subsidiado de Salud, así como para el giro directo a las Entidades Promotoras de Salud, en nombre de las Entidades Territoriales, y a las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud, en nombre de las Entidades Promotora de Salud cuando corresponda, en su artículo 2° dispone:

“Artículo 2°. Recaudo y giro de los recursos. Los recursos que financian y cofinancian la Unidad de Pago por Capitación del Régimen Subsidiado de Salud, dada la finalidad de los mismos, se recaudarán a través del Fondo de Solidaridad y Garantía FOSYGA. (...)

Parágrafo 2. Los recursos de que trata este artículo se girarán directamente hasta la concurrencia de los mismos, a las Entidades Promotoras de Salud en nombre de las Entidades Territoriales y a las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud cuando corresponda, de acuerdo con el mecanismo de giro (...)”. (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud del Manual de procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 3, 11 y 12 establecen:

“3. TRANSFERENCIAS DEL MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL-FONDO DE SOLIDARIDAD Y GARANTÍA-FOSYGA Y OTRAS TRANSFERENCIAS DEL MINISTERIO.

El fondo de salud debe reconocer los recursos que recibe del Ministerio de la Protección Social-FOSYGA, debitando la subcuenta 141311-Sistema general de seguridad social en salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando las subcuentas 442101-FOSYGA-Solidaridad, (...) de la cuenta 4421-SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD. (...)

11. APLICACIÓN DE LOS RECURSOS EN GASTO PÚBLICO SOCIAL.

Representa las erogaciones con cargo al fondo de salud para garantizar la atención en salud de la población vinculada o afiliada al régimen subsidiado del sistema general de seguridad social en salud, para las actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad y para el fortalecimiento institucional de la prestación de servicios de salud, de acuerdo con las normas vigentes.

12. RÉGIMEN SUBSIDIADO.

Representa los recursos destinados para garantizar la afiliación de las personas al régimen subsidiado del Sistema General de Seguridad Social en Salud, mediante

la suscripción de contratos con las Empresas Promotoras de Salud del Régimen Subsidiado. Para el efecto, se debita la subcuenta 550210-Régimen subsidiado, de la cuenta 5502-SALUD y se acredita la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.”

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que:

- 1- La entidad territorial debe reconocer el valor de los recursos que financian el Régimen subsidiado como un ingreso por transferencias recibido del Ministerio de Salud-Fondo de Solidaridad y Garantía- FOSYGA, para lo cual debita la subcuenta 141311-Sistema general de seguridad social en salud de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 442101-FOSYGA-Solidaridad de la cuenta 4421-SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.
- 2- La entidad territorial debe registrar el gasto en que incurre con base en los contratos realizados para garantizar la atención en salud de la población vinculada o afiliada al régimen subsidiado del sistema general de seguridad social en salud, debitando la subcuenta 550210-Régimen subsidiado de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.
- 3- Una vez el Ministerio de Salud-Fondo de Solidaridad y Garantía- FOSYGA gire los recursos directamente a las Entidades Promotoras de Salud-EPS y/o a las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, en nombre de la entidad territorial, esta última registrará el pago, sin situación de fondos, debitando la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 141311-Sistema general de seguridad social en salud de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.
- 4- No es acertado utilizar las subcuentas de las cuentas 4722 o 5722-Operaciones sin flujo de efectivo, por cuanto las cuentas por pagar y por cobrar se deben cancelar entre sí, en el momento que FOSYGA realice el giro directo a las EPS o IPS, según corresponda.

- 13. OPERACIONES REALIZADAS POR LAS INSTITUCIONES PRESTADORAS DE SERVICIOS DE SALUD-IPS:**
En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
- 14. OPERACIONES ORIGINADAS EN CONTRATOS PARA LA OPERACIÓN Y GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
- 15. SUBSIDIOS Y CONTRIBUCIONES POR PARTE DE LOS ENTES PÚBLICOS PRESTADORES DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
- 16. OPERACIONES QUE SURGEN COMO CONSECUENCIA DE LOS PROCESOS DE LIQUIDACIÓN, FUSIÓN Y ESCISIÓN**

CONCEPTO 20122000019271 DEL 28-06-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reconocer provisiones y valorizaciones para los bienes inmuebles con que cuenta el Patrimonio Autónomo de Remanentes del Inurbe en Liquidación.

Doctor

JUAN MAURICIO PALACIOS MURILLO

Gerente de Contabilidad

Fiduciaria la Previsora S.A.

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-01743-2, en la cual manifiesta: "(...) *Teniendo en cuenta que, los bienes inmuebles con que cuenta el Patrimonio Autónomo de Remanentes del INURBE EN LIQUIDACIÓN, hacen referencia a mercancías en existencia ¿Dichos bienes pueden ser contabilizados con el valor registrado en el avalúo catastral?*

Sobre el particular me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

El artículo 8° de la Ley 1001 de 2005 dispuso:

"Facúltese al Instituto Nacional de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana, INURBE en Liquidación para celebrar sin sujeción a los trámites, requisitos y restricciones establecidos en la Ley 80 de 1993 y sus decretos reglamentarios, un contrato de fiducia con sujeción a las reglas generales y del derecho comercial destinado a la constitución de un Fideicomiso-Patrimonio Autónomo, al cual, una vez vencido el término previsto

por la ley para la existencia y liquidación del INURBE en Liquidación, se transferirán los bienes inmuebles activos y recursos propios de la entidad liquidada.

Lo anterior con el objeto que con el producto de la venta de los inmuebles y con los recursos económicos se atiendan procesos judiciales en curso en contra de la entidad liquidada o las contingencias futuras, así como los honorarios de los apoderados externos, los gastos administrativos y judiciales que se requieran para la adecuada e idónea defensa de los intereses estatales y las demás erogaciones que permitan atender en el futuro las actividades derivadas de la liquidación del INURBE en Liquidación.

Como parte procesal en los procesos judiciales en los cuales actúe el INURBE en Liquidación, este será sustituido por el Fideicomiso-Patrimonio Autónomo, así mismo en los que se lleguen a adelantar con posterioridad a la liquidación del INURBE en Liquidación."



Por su parte, el párrafos 115 contemplado en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

*"115. **Gestión continuada.** Se presume que la actividad de la entidad contable pública se lleva cabo por tiempo indefinido, conforme a la ley o acto de creación. Por tal razón, la aplicación del Régimen de contabilidad pública no está encaminada a determinar su valor de liquidación. Si por circunstancias exógenas o endógenas se producen situaciones de transformación o liquidación de una entidad contable pública, deben observarse las normas y procedimientos aplicables para tal efecto."*

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión emitidos por la Contaduría General de La Nación, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establece:

(...)

"16 DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES, PROVISIONES Y VALORIZACIONES DE ACTIVOS. Los activos de una entidad que se encuentre en proceso de liquidación no son objeto de reconocimiento de provisiones y valorizaciones." Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

La función del Patrimonio Autónomo de Remanentes del INURBE, está orientada a las actividades propias del proceso de liquidación que debió seguir la entidad liquidada, de lo cual se colige que éste Patrimonio no se encuentra bajo los preceptos del principio de Gestión continuada, sino de un proceso de liquidación.

Dado que el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión, emitidos por la Contaduría General de la Nación, no permite el reconocimiento de provisiones y valorizaciones a las entidades en procesos de liquidación, por tanto, no es viable el registro de actualización de las mercancías.

En consecuencia, el valor del avalúo catastral de los inmuebles que configuran el inventario de mercancías, sólo es posible utilizarlo para registrar un valor de entrada, siempre que no se cuente con el valor en libros de los inmuebles, y no se haya convenido un valor de entrega, y que adicionalmente éste refleje el valor que razonablemente se puede obtener por su disposición; más no puede utilizarse como un valor para registro de mediciones posteriores, por que éstos no son viables en procesos de liquidación de entidades.

CONCEPTO 20122000019291 DEL 28-06-12

CONCEPTO 20122000019291 DEL 28-06-12		
1	TÍTULO	1 2 PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2 Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión 1424 Recursos entregados en administración 3125 Patrimonio público incorporado
	Subtema	Reconocimiento por parte del Ministerio de vivienda, ciudad y territorio de los saldos transferidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible

Doctor

JOSÉ VICENTE CASANOVA ROA

Subdirector de Finanzas y Presupuesto

Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2012-550-001885-2 en la cual manifiesta que "De acuerdo con el artículo 11 de la Ley 1444 del 4 de Mayo de 2011, se escinde del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial los objetivos y funciones asignados por las normas vigentes a los Despachos del Viceministro de Vivienda y Desarrollo Territorial y al Despacho del Viceministro de Agua y Saneamiento Básico.

Mediante artículo 31 del Decreto No. 3571 del 27 de septiembre de 2011, se establece que los contratos, convenios y demás actos jurídicos actualmente vigentes, celebrados por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, cuyo objeto corresponda a las funciones y actividades propias del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio se entienden subrogados a esta entidad, la cual continuará con su ejecución en los mismos términos y condiciones.

En razón de lo anterior, el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible mediante acta realizó la transferencia de los saldos del rubro recursos entregados en administración de aquellos contratos cuyo objeto corresponde actividades de Ministerio de Vivienda para que sean registrados en los Estados Financieros del Ministerio.

En virtud de lo anterior se solicita concepto, sobre ¿cuál debe ser el tratamiento contable para el registro de los valores transferidos en el momento de la recepción así como en el momento en que se vayan legalizando dichos valores? Ya que los desembolsos realizados para la constitución de estos depósitos se realizaron con el presupuesto asignado al anterior Ministerio de Ambiente y Vivienda y Desarrollo Territorial.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Ley 1444 de 2011 estableció:

"Artículo 11. Escisión del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial. Escíndase del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial los objetivos y funciones asignados por las normas vigentes a los Despachos del Viceministro de Vivienda y Desarrollo Territorial y al Despacho del Viceministro de Agua y Saneamiento Básico.

Artículo 12. Reorganización del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial. Reorganícese el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial el cual se denominará Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y continuará cumpliendo los objetivos y funciones señalados en las normas vigentes, salvo en lo

concerniente a la escisión de que trata el artículo 11 de la presente ley.

Parágrafo. Serán funciones del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, en todo caso, las asignadas al Ministerio de Ambiente en la Ley 99 de 1993 y en la Ley 388 de 1997, en lo relativo a sus competencias.

(...)

Artículo 14. Creación del Ministerio de Vivienda, ciudad y territorio. Créase el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, cuyos objetivos y funciones serán los escindidos del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, de acuerdo con el artículo 11 de la presente ley".

El decreto 3571 de 2011 dispone: "Artículo 31. Contratos y convenios vigentes. Los contratos, convenios y demás actos jurídicos actualmente vigentes, celebrados por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, cuyo objeto corresponda a las funciones y actividades propias del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio se entienden subrogados a esta entidad, la cual continuará con su ejecución en los mismos términos y condiciones. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

Artículo 32. Procesos Contractuales. Los procesos contractuales actualmente en curso del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial cuyo objeto verse sobre las funciones y actividades propias del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio serán asumidos por esta entidad, para lo cual se efectuarán los ajustes presupuestales correspondientes.

Artículo 33. TRANSFERENCIA DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES. A partir de la fecha de entrada en vigencia del presente decreto se entienden transferidos a título gratuito por ministerio de la ley, todos los bienes muebles e inmuebles, derechos y obligaciones del Ministerio de Vivienda, Ambiente y Desarrollo Territorial, al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, que tengan relación con las funciones establecidas para este Ministerio en las normas legales y en el presente decreto, salvo aquellos que sean necesarios e inherentes a la gestión del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, los cuales serán cedidos a este último a título gratuito.(...)" (Subrayado fuera de texto)..

Respecto de la normatividad contable Pública, el CAPÍTULO XVI - PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LAS OPERACIONES QUE SURGEN COMO CONSECUENCIA DE LOS PROCESOS DE LIQUIDACIÓN, FUSIÓN Y ESCISIÓN, numeral 29. Registros contables en la entidad que traslada bienes y derechos a otra que los recibe, dispone que: "El traslado de bienes y derechos debe reconocerse en



el momento de su entrega. La entidad contable pública perteneciente al sector central que traslada bienes y derechos, los retira por el valor en libros, debitando las subcuentas que correspondan a las depreciaciones, amortizaciones y provisiones de los bienes y derechos trasladados, y acreditando las subcuentas de las cuentas de activo relacionadas, de acuerdo con el bien o derecho que se entrega. Si el valor en libros es distinto de cero, la diferencia se registra debitando la subcuenta 314002-Fusión o 314003-Escisión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

Numeral 30. Registros contables en la entidad que recibe bienes y derechos de otra que los traslada. La entidad contable pública receptora de los bienes y derechos los incorpora con un débito en las subcuentas y cuentas de activo, de acuerdo con su naturaleza y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes o 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central. (Subrayado fuera de texto)..

(...)

Así mismo la descripción de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, indica que "Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias.

(...)

Respecto de la dinámica de esta cuenta, dispone que "SE DEBITA CON: 1- El valor de los recursos entregados, 2- El valor de los ingresos obtenidos. SE ACREDITA CON 1- El valor de los recursos reintegrados, 2- El valor de los gastos

generados, 3- El valor de los activos adquiridos, 4- El valor de los pasivos cancelados"(Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que los registros que debe realizar tanto la entidad que hace la transferencia de los derechos y la que los recibe, son los siguientes.

El Ministerio del Ambiente y Desarrollo Sostenible para registrar la transferencia que efectúa de los saldos de Recursos entregados en administración al Ministerio del Vivienda Ciudad y Territorio, debe registrar un débito a la subcuenta 314003- Escisión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, con crédito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION.

Por su parte el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, para registrar la recepción de los saldos transferidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, registrará un débito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, por pertenecer la entidad al sector central.

Respecto de la inquietud sobre el registro para legalizar estos recursos, corresponde al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, en el momento en que el administrador de los recursos suministre información sobre los gastos incurridos o los activos adquiridos, debitar las cuentas del gasto o activo según corresponda a la naturaleza de las erogaciones efectuadas, con crédito a la subcuenta 14242-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con independencia que los desembolsos realizados para la constitución de los depósitos en administración se hayan realizado con el presupuesto asignado del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, si se advierte que el registro contable de la ejecución de estos recursos no depende del origen presupuestal de los mismos.

CONCEPTO 20122000030371 DEL 26-10-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación fusión y escisión 3260 Patrimonio de entidades en procesos especiales
	Subtema		Reconocimiento del inventario de activos que corresponden a la entidad en liquidación

Doctor
 ANDRÉS BRAVO LIÉVANO
 Gestor Unidad de Gestión Financiera
 Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002923-2, en la cual consulta: “Respecto del procedimiento contable reglamentado por la CGN, según el cual los activos de las entidades en liquidación no son objeto de valorización y la entidad requiere reconocer contablemente la Resolución liquidatoria No. 03 del 15 de agosto de 2012, mediante la cual realizó el levantamiento del inventario de bienes con sus avalúos”.

CONSIDERACIONES

Acorde con lo expresado por la Dirección Nacional de Estupefacientes en liquidación, la entidad emitió la Resolución No. 03 de 15 de agosto de 2012, mediante la cual conformó el Inventario de bienes activos sometidos a avalúo técnico conforme a lo expresado por el artículo 237 de la ley 1450 de 2011, el cual en relación con el avalúo de bienes de las entidades en liquidación señala: “El artículo 28 del Decreto-ley 254 de 2000 quedará así: **“Avalúo de bienes. Simultáneamente con la elaboración de los inventarios, el liquidador realizará el avalúo de los bienes de propiedad de la entidad, sujetándose a las siguientes reglas:**

1. Bienes inmuebles. El avalúo de los bienes inmuebles se regirá por las disposiciones legales sobre la materia.
2. Bienes muebles. El avalúo de los bienes muebles se practicará por peritos evaluadores, designados por el liquidador. Con el fin de garantizarle a los acreedores una adecuada participación, el liquidador informará a los acreedores reconocidos en el proceso, la designación de los peritos, para que estos dentro de los cinco (5) días

siguientes a la notificación de la designación, presenten las objeciones a la misma, las cuales deberán ser resueltas por el liquidador dentro de los diez (10) días siguientes al vencimiento del plazo para presentar las objeciones.

3. Copia del avalúo de los bienes será remitida a la Contraloría General de la República, con el fin de que se ejerza el control fiscal sobre el mismo”. (Subrayado fuera de texto).

Respecto de la normatividad contable pública, los principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas, o macro reglas que dirigen el proceso para la generación de la información contable, de los cuales el de Gestión continuada señala, “115. *Gestión Continuada. Se presume que la actividad de la entidad contable pública se lleva a cabo por tiempo indefinido, conforme a la ley o acto de creación. Por tal razón, la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública no está encaminada a determinar su valor de liquidación. Si por circunstancias exógenas o endógenas se producen situaciones de transformación o liquidación de una entidad contable pública, deben observarse las normas y procedimientos aplicables para tal efecto.*”

Y en relación con las entidades en liquidación, el Procedimiento contable para el Reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación fusión y escisión, en el numeral 1. Liquidaciones, señala, “Considerando que el principio de Gestión Continuada no aplica tratándose de una entidad contable pública sobre la que se ordena la liquidación, a



continuación se relacionan los procedimientos de carácter específico que debe aplicar. (...)”.

Así mismo el numeral 4. Del procedimiento señalado, determina, **INVENTARIO DE LA ENTIDAD EN LIQUIDACIÓN.** “La entidad contable pública sobre la cual se ordene la liquidación debe realizar los inventarios de activos, pasivos y cuentas de orden, de conformidad con las disposiciones legales, para efectos de adelantar el respectivo proceso.

La información financiera, económica, social y ambiental debe ser confrontada con la existencia y valor de los activos y pasivos establecidos en el inventario, y en caso de presentarse diferencias, deben realizarse los ajustes contables a que haya lugar.”

Y además, en relación con las valorizaciones de activos, el numeral 16. **DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES, PROVISIONES Y VALORIZACIONES DE ACTIVOS,** señala: “Los activos de una entidad que se encuentre en proceso de liquidación no son objeto de reconocimiento de provisiones y valorizaciones. Tampoco son objeto de reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones, excepto los bienes que se utilizan en la producción de bienes y servicios, cuando el Estado deba garantizar la continuidad en la producción de éstos o la prestación del servicio; así mismo, son objeto de depreciaciones o amortizaciones los bienes que se destinen para el

funcionamiento de la entidad durante el proceso de liquidación, se concesionen o se arrienden.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo anteriormente indicado, y conforme lo expresa el artículo 237 de la Ley 1450 de 2011, para incorporar los bienes que corresponden a la liquidación, la entidad elaborará el inventario inicial de los mismos, y simultáneamente realizará el avalúo, registrando en ese momento el resultado del avalúo practicado.

Es pertinente señalar que las entidades en liquidación no se encuentran en un proceso de gestión continuada, al cual se refiere el reconocimiento de las valorizaciones a que hace referencia el Régimen de Contabilidad Pública, de modo que si la entidad cuenta con el avalúo para fijar el valor de los bienes, éstos conformarán el valor del inventario inicial, más no es procedente efectuar reconocimiento de avalúos a título de mediciones posteriores.

Por lo tanto, las diferencias derivadas del avalúo a los inventarios, que ordena el artículo 237 de la Ley 1450 de 2011, deben reconocerse ajustando directamente el valor en libros que haya servido de base para incorporar los bienes, constituyéndose en su nuevo costo histórico. Como contrapartida, se deberá acreditar la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, si el avalúo es superior, o debitarla en caso contrario.

CONCEPTO 20122000041261 DEL 26-12-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión.
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.
Subtema		Registro de las demandas en contra de la entidad y sentencias debidamente ejecutoriadas.	

Doctor
JAIRO DE JESÚS CORTÉS ARIAS
Liquidador
Cajanal EICE en liquidación
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No.2012-550-0003575-2 del pasado 9 de noviembre, mediante la cual manifiesta que Cajanal EICE en Liquidación, como administradora del Régimen de Prima Media con Prestación Definida, ha sido objeto de demandas judiciales por obligaciones de carácter pensional cuyos fallos en contra se pagan con cargo a los recursos del FOPEP. Adicionalmente informa que estos procesos serán entregados a la UGPP de conformidad con lo señalado en el inciso 2 del artículo 22 del Decreto 2196 de 2009, en el artículo 2 del Decreto 2040 de 2011 y en el artículo 64 del Decreto 4107 de 2011.

Así mismo señala que en la medida que las contingencias judiciales se califiquen como probables deberían afectar el valor del cálculo actuarial por corresponder a pensiones futuras o a reliquidación de las actuales pensiones. También informa que Cajanal EICE en liquidación realizó el traslado de las reservas líquidas al FOPEP en el año 1999, en cumplimiento de lo establecido en el Decreto 1404 de 1999, resaltando que la sustitución de la obligación de pago está a cargo del FOPEP y la Nación, quien garantiza una reserva de liquidez no inferior al valor correspondiente a un mes de la nómina de pensiones (Decreto 1132 de 1994).

En su comunicación menciona que las demandas laborales son registradas en la subcuenta 912002-Laborales de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCION DE CONFLICTOS y los fallos o sentencias ejecutoriadas en contra de Cajanal EICE en Liquidación, como administradora del Régimen de Prima Media con Prestación Definida, se registran en el Patrimonio Autónomo Fondo Pensión Vejez en la subcuenta 912101-Pasivos Pensionales de la cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES. Señala la entidad que los registros mencionados fueron objeto de observación por parte de la Contraloría General de la República (CGR). El anterior tratamiento contable se sustenta en la inexistencia de las reservas líquidas del Patrimonio autónomo, que soportan estas provisiones contables, por cuanto fueron entregadas al FOPEP en cumplimiento del Decreto 1404 de 1999.

De acuerdo con los hechos relacionados anteriormente y los hallazgos establecidos por la CGR, Cajanal EICE en liquidación solicita concepto acerca de si la contabilización en cuentas de orden, de las contingencias judiciales y los fallos en contra del Sistema General de Seguridad Social en Pensiones registrada en los Estados Contables del Patrimonio Autónomo Fondo Pensión Vejez, se encuentra ajustada a los lineamientos establecidos por la Contaduría General de la Nación-CGN. De lo contrario, requiere que la CGN le indique el tratamiento contable de estas demandas y fallos.

Al respecto, es importante señalar que el pasado 29 de noviembre se llevó a cabo una reunión en la Contaduría General de la Nación, con el propósito de clarificar los

antecedentes y las inquietudes formuladas por Cajanal EICE en liquidación.

A continuación atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión del Manual de procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, el cual fue modificado por la Resolución 718 del 14 de diciembre de 2012, en los numerales 4 y 12 establece:

"4. INVENTARIO DE LA ENTIDAD EN SUPRESIÓN Y/O LIQUIDACIÓN

La entidad contable pública sobre la cual se ordene la supresión y/o liquidación debe realizar los inventarios de activos, pasivos, contingencias y bienes y derechos de terceros, de conformidad con las disposiciones legales, para efectos de adelantar el respectivo proceso.

La información financiera, económica, social y ambiental debe ser confrontada con la existencia y valor de los activos y pasivos establecidos en el inventario, y en caso de presentarse diferencias, deben realizarse los ajustes contables a que haya lugar. (...) 12. PROCESOS JUDICIALES Y DEMÁS RECLAMACIONES

La entidad contable pública debe reconocer los procesos judiciales y demás reclamaciones, en cuentas de orden, pasivos estimados o pasivo real, dependiendo de la evolución de los procesos o la evaluación del riesgo, de conformidad con lo establecido en el procedimiento para el registro contable de los procesos judiciales. De igual forma registra los derechos judiciales reconociéndolos en cuentas de orden o como derechos judicialmente reconocidos, según corresponda. Los registros contables se indican en el procedimiento de procesos judiciales y embargos." (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, contenido en la regulación mencionada anteriormente define en el numeral 3:

"3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES

Las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales que se interpongan contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, o de acuerdo con los procedimientos definidos según se trate de un arbitraje o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública constituye la responsabilidad



contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda, y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado, con un débito a la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas. (...)

Con la sentencia definitiva condenatoria, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real. En este sentido, la entidad verifica el valor provisionado con respecto al de la sentencia, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, teniendo en cuenta las siguientes situaciones:

a) Si el valor liquidado es igual al pasivo estimado, registra un débito a la subcuenta 271005-Litigios o 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, según corresponda, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y un crédito a la subcuenta 246002-Sentencias ó 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor al pasivo estimado se debita la subcuenta 271005-Litigios o 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 246002-Sentencias ó 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. La diferencia debe reconocerse en la subcuenta 580812-Sentencias o 580813- Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, según corresponda, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

c) Si el valor liquidado es menor al pasivo estimado se debita la subcuenta 271005-Litigios o 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 246002-Sentencias ó 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. La diferencia debe reconocerse en la subcuenta 531401-Litigios o

531411-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, según corresponda, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, si la provisión fue constituida en el mismo período contable. De lo contrario, la diferencia se registra como un ingreso extraordinario en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Los gastos adicionales posteriores a la liquidación final del crédito judicial reconocido, cuando se trate de intereses, se registran con un débito en la subcuenta 580109-Créditos judiciales, de la cuenta 5801-INTERESES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Las costas del proceso se registran en la subcuenta 511166-Costas procesales, de la cuenta 5111-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de administración, o en la subcuenta 521168-Costas procesales, de la cuenta 5211-GENERALES, si el proceso corresponde a gastos de operación, utilizando como contrapartida la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que Cajanal EICE en liquidación, debe reconocer en cuentas de orden, pasivos estimados o pasivo real, dependiendo de la evolución de los procesos o la evaluación del riesgo, las demandas con pretensiones económicas, impetradas en su contra y respecto de las cuales no se ha formalizado aún el traslado, como consecuencia del proceso de liquidación, a la entidad que asumirá sustancialmente tales obligaciones, para cuyos efectos debe aplicar el siguiente procedimiento.

Las demandas, inicialmente se reconocen en cuentas de orden acreedoras contingentes, cuando se trate de procesos sobre los cuales no se haya dictado sentencia, es decir, que están comenzando su discusión ante las autoridades judiciales.

Posteriormente, dependiendo del resultado de la evaluación del riesgo en cada proceso judicial, por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o la etapa procesal en la que se encuentre, si se determina que la contingencia es probable, reconoce el pasivo estimado y cancela las cuentas de orden contingentes.

Con la sentencia definitiva condenatoria, la entidad contable pública procede al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real. En caso de no haberse constituido las provisiones, se debe afectar directamente el gasto. Así mismo, se deben cancelar las cuentas de orden contingentes.

Lo anterior, con independencia de que Cajanal EICE en liquidación cuente o nó con los recursos financieros para el pago de las mismas.

CONCEPTO 20122000029871 DEL 23-10-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida.
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales
	Subtema		Reconocimiento contable por parte de la Presidencia de la República de los recursos provenientes del Convenio de Financiación No. DCI/ALA/2010/022-250 suscrito con la Unión Europea, del cual parte de los recursos son no reembolsables

Doctora
 LILIAN PATRICIA MORALES ROJAS
 Contadora
 Presidencia de la República
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002853-2, en la cual nos informa que la República de Colombia y la Unión Europea, suscribieron el Convenio de Financiación No. DCI/ALA/2010/022-250, el 11 de octubre de 2011 por un valor de 7.200.000 euros. La Unión Europea se compromete a financiar un importe de 6.000.000 de euros, no reembolsables y su ejecución será en 72 meses. Para la vigencia 2012, se incorporaron al Presupuesto General de la Nación \$3.146.616.000 en el rubro de inversión DONACIONES.

Por lo anterior solicita que se le indique si se debe “registrar el 100% de la donación en la presente vigencia o teniendo en cuenta que estos recursos están siendo incorporados al Presupuesto General de la Nación debe reconocerse el ingreso una vez se efectúe la cadena presupuestal en el sistema SIIF con cada uno de los pagos que realice la Entidad con cargo a estos recursos”.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos informa que los recursos entregados por la Unión Europea, se manejan en una cuenta bancaria en euros, la cual esta a nombre del proyecto y en cabeza de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN).

De acuerdo con el correo, la inquietud de la entidad radica en que al reconocer inicialmente el ingreso, en el momento de pagar las obligaciones con cargo a estos recursos, el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) cancela

el pasivo contra la subcuenta 470508, por lo cual considera que quedarían doblemente registrados los ingresos.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los artículos 1 y 2 del convenio de financiación celebrado entre la Unión Europea y la República de Colombia, señalan:

ARTICULO 1. NATURALEZA Y OBJETO DE LA OPERACIÓN

a. La UE contribuirá a la financiación del Proyecto siguiente:

(...) Título: Fortalecimiento de la acción minas en Colombia

En lo sucesivo denominado “el Proyecto”, cuya descripción figura en las Disposiciones Técnicas y Administrativas.

ARTÍCULO 2-COSTE TOTAL ESTIMADO Y FINANCIACIÓN DE LA UE

(...)

2.2. La UE se compromete a financiar un importe máximo de 6.000.000 euros (...)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 264 y 280 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los ingresos y las operaciones interinstitucionales, establecen:



"9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el período contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

(...)

280. Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos recibidos por la entidad contable pública, de la administración central del mismo nivel, para el desarrollo de las funciones de cometido estatal. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables públicas. (Subrayado fuera de texto).

El numeral 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"2. PROYECTOS FINANCIADOS CON RECURSOS NO REEMBOLSABLES

Los recursos no reembolsables corresponden a los que recibe el proyecto por concepto de asistencia técnica o cooperación internacional, donaciones y otros recursos.

Los recursos de asistencia técnica o cooperación internacional corresponden a las actividades que de manera conjunta se adelantan entre los países, y entre éstos y los organismos internacionales, para apoyar el desarrollo económico y social de la población. Por su parte, las donaciones son recursos sin contraprestación con la característica de destinación específica establecida por el donante, recibidos de otros gobiernos o de instituciones privadas de carácter nacional o internacional; y los otros recursos corresponden a los provenientes de las entidades o inversionistas del sector privado diferentes a los que firmaron el convenio o contrato de préstamo de cofinanciación del proyecto de inversión.

Los tres conceptos para efectos contables se registran debitando la subcuenta de la cuenta que identifique el tipo de bien o derecho recibido en donación, y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN o 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, según se trate de un proyecto administrado por una entidad del sector central, o descentralizado por servicios, si los bienes y derechos recibidos están destinados a la formación bruta de capital.

Si los recursos recibidos por estos conceptos se destinan para financiar gastos del proyecto de inversión se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y se acredita la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. (Subrayado fuera de texto).

Los numerales 1, 3 y 10 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los recaudos en el DGCPTN, señala:

"1. PAGOS A TRAVÉS DE LA TESORERÍA CENTRALIZADA

La tesorería centralizada es la dependencia encargada de administrar los recursos financieros de la administración central, ya sea del nivel nacional o territorial. Esta tesorería realiza los recaudos de los ingresos y los giros a la entidad contable pública del mismo nivel. Así mismo, administra los excedentes de liquidez.

Con el flujo de los recursos, las entidades contables públicas que intervienen deben estar informadas para corresponder las operaciones recíprocas de los fondos entregados y recibidos.

(...)

3. PAGOS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE CRÉDITO PÚBLICO Y DEL TESORO NACIONAL-DGCPTN

Con el giro de los recursos, la DGCPTN debita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Cuando las entidades contables públicas reciban los recursos a través de la tesorería interna, para efectuar los pagos a los beneficiarios finales, debitan las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditan las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Con el giro de los recursos a los beneficiarios finales debitan las subcuentas y cuentas del pasivo relacionado y se acreditan las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En el evento en que las entidades contables públicas tengan definido el pago a beneficiario final por parte de la DGCPTN, cancelan la obligación debitando las subcuentas y cuentas del pasivo que corresponda y acreditando la subcuenta relacionada, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

(...)

10. RECAUDOS EN LA DGCPTN Y RECLASIFICACIÓN EN LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

Los recursos recaudados en las cuentas bancarias de la DGCPTN se registran debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditando la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Por su parte, la entidad contable pública debita la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acredita las subcuentas y cuentas, de los grupos 13-RENTAS POR COBRAR o 14-DEUDORES, según corresponda (...). (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que en el momento en que ingresen los recursos provenientes del Convenio de Financiación firmado con la Unión Europea, a la cuenta bancaria abierta para el proyecto y administrada por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional - DGCPTN, ésta debe proceder a reconocer la operación mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras (La cual está operando actualmente, en lugar de la 1106-Cuenta Única Nacional) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Alternamente, la Presidencia de la República debe registrar un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y la contrapartida corresponde a un crédito en la subcuenta 312001-En dinero, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, en cuanto

estén destinados a la formación bruta de capital, y en caso contrario debe acreditar la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

En el momento en que la Presidencia de la República deba efectuar el pago de los contratos celebrados con estos recursos, la DGCPTN reconoce el giro mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras (la cual está operando actualmente, en lugar de la 1106-Cuenta Única Nacional).

Por su parte, la Presidencia de la República cuando la DGCPTN gire los recursos, debe proceder a cancelar la respectiva obligación, la cual debió ser causada previamente con su respectiva cuenta de gasto o activo, mediante un débito en la cuenta y subcuenta correspondiente del pasivo y como contrapartida un crédito en la subcuenta pertinente, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Por otra parte, para aclarar sus apreciaciones, es pertinente precisar que al realizar estos registros, no se está causando doblemente el ingreso por donación, por cuanto las cuentas de Operaciones interinstitucionales, son un mecanismo transitorio que permite reconocer las transacciones realizadas entre entidades públicas del mismo nivel, las cuales se eliminan en el proceso de consolidación para la elaboración del Balance General de la Nación, efectuando así las compensaciones respectivas que conducen a evitar un impacto indebido en los resultados consolidados.



- 17. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN FINANCIADOS CON RECURSOS REEMBOLSABLES, NO REEMBOLSABLES Y DE CONTRAPARTIDA:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
- 18. ACTIVIDADES REALIZADAS CONJUNTAMENTE:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
- 19. NEGOCIOS FIDUCIARIOS EN LOS QUE LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA PARTICIPA COMO FIDEICOMITENTE**

CONCEPTO 20122000010271 DEL 18-04-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema	1.1.1	Reporte de operaciones recíprocas por los recursos entregados en administración al FONPET, manejados a través de encargos fiduciarios.

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los recursos del FONPET
	Subtema	1.1.1	Reporte de operaciones recíprocas por los recursos entregados en administración al FONPET, administrados directamente por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Doctor
RICARDO RESTREPO GIL
Equipo Gerencia del Sistema CP. Unidad Contaduría
Municipio de Medellín
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el N° 2012-550-000748-2, en la cual consulta la subcuenta que deben utilizar las entidades territoriales para registrar los recursos que se administran en el FONPET, y si estos se deben registrar como operaciones recíprocas. Así mismo, pregunta si tales recursos son manejados directamente por el Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público o por patrimonios autónomos.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES**1. Reporte de operaciones recíprocas por los recursos manejados a través de encargos fiduciarios**

El artículo 3° de la Ley 549 de 1999, señala lo siguiente: *"Para efectos de administrar los recursos que se destinan a garantizar el pago de los pasivos pensionales en los términos de esta ley, créase 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 administrar los recursos a través de los patrimonios autónomos que se 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 privadas o públicas 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 lo referente a la normatividad contable, el numeral 8 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "(...) las entidades territoriales deben reconocer y revelar en su información contable los recursos que tienen como reserva para el pago del pasivo pensional a su cargo en el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales-Fonpet, garantizando la actualización en pesos de las unidades Fonpet. Para el efecto utilizan la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-Reserva financiera actuarial (...)" Subrayado fuera de texto.

Por su parte, el numeral 11 de la Resolución 585 de 2009, por medio de la cual se adoptó el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señala que "Cuando una entidad contable pública entregue a otra entidad contable pública, recursos para ser administrados, y para el efecto esta última constituya un encargo fiduciario en el que participe como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables: (...).

Tratándose de recursos destinados por la entidad contable pública al pago de pensiones, se debita la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL (...)". (Subrayado fuera de texto)..

Ahora bien, teniendo en cuenta las modificaciones implícitas planteadas en la Resolución 585 de 2009 al procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, la Contaduría General de la Nación-CGN en concepto emitido bajo el expediente 20111-150451, dirigido al Municipio de Medellín, señaló a nivel de conclusión:

"Con la expedición de la Resolución 585 de 2009 implícitamente queda modificado el tratamiento contable indicado en el numeral 8 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados para el reconocimiento de los recursos depositados en el FONPET en el sentido de que la subcuenta que deben emplear las entidades

territoriales para reconocer estos recursos es la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta que representa el derecho por cada fuente que se destina para financiar los recursos de este fondo, tales como regalías y compensaciones, recursos de privatizaciones, recursos del Sistema General de Participaciones, entre otras fuentes, tal como lo señala el procedimiento". (Subrayado fuera de texto)..

Posteriormente, la CGN expidió la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, por medio de la cual se modificó el numeral 11 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente. El nuevo texto es el siguiente:

"11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Quando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos (...). Tratándose de recursos destinados al pago de pensiones, se debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y se acredita la subcuenta 190101-Efectivo de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho previamente causado y directamente recaudado por la sociedad fiduciaria.

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Tratándose de recursos del FONPET, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en calidad de administrador y fideicomitente, con el traslado de los recursos a las sociedades administradoras, acredita la subcuenta 930402-Recursos administrados por sociedades administradoras, de la cuenta 9304-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS-FONPET y debita la subcuenta 991508-Recursos administrados en nombre de terceros-FONPET, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).



Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda. (Subrayado fuera de texto)..

2. Reporte de operaciones recíprocas por los recursos administrados directamente por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El artículo 50 de la ley 1420 del 13 de diciembre de 2010 establece: “La ejecución de los recursos que se giran al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, FONPET, 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 General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de una cuenta especial, mientras los recursos puedan ser efectivamente entregados.” (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, por medio de la cual se incorpora en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los recursos del FONPET. El numeral 3 del referido procedimiento contempla:

“3. REGISTROS EN EL TESORO NACIONAL

Recursos FONPET administrados por el Tesoro nacional

b) Recursos ejecutados (distribuidos y no distribuidos)

Quando el Tesoro nacional administre directamente los recursos, se debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. En el caso de los

recursos distribuidos y para efectos del reporte de operaciones recíprocas, el tercero es la entidad territorial correspondiente, y para los no distribuidos, el tercero es el MHCP”. (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el Instructivo 001 del 04 de agosto de 2011, expedido por la CGN establece:

“1. SEPARACIÓN CONTABLE DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Denominación de las unidades

Para los propósitos de gestión de la información contable pública y de reporte de esta información a la Contaduría General de la Nación y demás usuarios de la misma, se desagrega el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en sus tres (3) unidades de negocios, las cuales se constituyen, cada una de ellas, en una ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA, así:

Código institucional	Denominación
011500000	Ministerio de Hacienda y Crédito Público
923272394	Tesoro Nacional
923272395	Deuda Pública Nación”

CONCLUSIÓN

1. Reporte de operaciones recíprocas por los recursos manejados a través de encargos fiduciarios

De las consideraciones precedentes se colige que, para efectos del reconocimiento de los recursos que son manejados a través de encargos fiduciarios para el pago del pasivo pensional, se encuentra vigente lo planteado en el artículo 4º de la Resolución 423 de 2011, modificatorio del numeral 11 de la Resolución 585 de 2009. En tal sentido, dichos recursos se deben revelar por parte del Municipio de Medellín en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

En consecuencia, se debe tener en cuenta que no existe operación recíproca entre las partes intervinientes, dado que el Municipio de Medellín reconoce los recursos entregados en una cuenta de balance y la entidad que recibe los recursos en encargo fiduciario, efectúa el reconocimiento en cuentas de orden.

2. Reporte de operaciones recíprocas por los recursos administrados directamente por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El artículo 50 de la ley 1420 del 13 de diciembre de 2010 contempla que si no fuere posible realizar el giro de los recursos a las administradoras del Fondo, mediante resolución se dispondrá la administración de los mismos por parte de la Dirección General de Crédito Público y

Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de una cuenta especial, mientras los recursos puedan ser efectivamente entregados. En tal sentido, el numeral “3. Registros en el Tesoro Nacional” del procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los recursos del FONPET establece que cuando el Tesoro Nacional administre directamente los recursos, los reconocerá en la subcuenta 245301-En administración.

Así mismo se plantea para el Tesoro Nacional que, tratándose de los recursos distribuidos y para efectos del reporte de operaciones recíprocas, el tercero será la entidad territorial correspondiente, y para los no distribuidos, el tercero será el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Por lo anterior, tratándose de los recursos distribuidos administrados por el Tesoro Nacional, el cual se considera una entidad contable pública identificada con el código institucional 923272394, será responsabilidad del Municipio de Medellín determinar conjuntamente con la referida entidad, el saldo a reportar como operación recíproca en el formulario CGN2005_002_SALDOS_DE_OPERACIONES_RECIPROCAS por los valores registrados en la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

De otra parte, es conveniente precisar que los recursos no distribuidos, administrados por el Tesoro Nacional, no son objeto de reporte como operación recíproca por parte de la entidad territorial, dado que en este caso el tercero es el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

CONCEPTO 20122000014471 DEL 18-05-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
		2.1	1424 Recursos entregados en administración
		2.2	12 Inversiones e instrumentos derivados
	Subtema		Reconocimiento del contrato de fiducia pública entre la CAR Valle del Cauca y la Fiduciaria Previsora S.A., con la exclusiva finalidad de destinar los bienes fideicomitidos a la conformación de un portafolio de inversión

Doctora
 ALEXANDRA CHARRIA HURTADO
 Contadora (E)
 Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca
 Cali, Valle

ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación radicada mediante expediente de la referencia, en la cual solicita se indique los registros contables para el reconocimiento del contrato de Fiducia Pública suscrito entre la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca y la Fiduciaria Previsora S.A., cuyo objeto es: “Entregar a título de Fiducia Pública bienes o títulos para ser administrados a través del esquema fiduciario, con la exclusiva finalidad de que la Sociedad Fiduciaria administre los bienes fideicomitidos y los destine a la conformación de un portafolio de inversión (...)

Adicionalmente, aclara en su consulta que, “ la Corporación registra actualmente este contrato en el código contable 142401-Recursos entregados en administración-Encargos Fiduciarios, pero teniendo en cuenta que según lo establecido en la cláusula tercera, tiene como exclusiva finalidad que la fiduciaria administre los bienes fideicomitidos y los destine a la conformación de un portafolio de inversiones, consideramos que corresponde al rubro de inversiones y podría registrarse en la cuenta 120404-Inversiones Administración de Liquidez en Títulos Participativos-Derechos en Fondos de Valores de Inversión”.



Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su consulta nos remitimos, en primer lugar a lo dispuesto en la cláusula Primera. Objeto, del Contrato CVC No. 0094 de 2009: "Entregar a título de Fiducia Pública, bienes o Títulos para ser administrados a través del esquema fiduciario, con exclusiva finalidad de que la Sociedad Fiduciaria administre los bienes fideicometidos y los destine a la conformación de un portafolio de inversiones de manera que se obtenga la mayor rentabilidad al menor riesgo posible, enmarcado dentro de los términos generales de referencia contenidos en el pliego de peticiones que se definen para este propósito". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el capítulo XIX del Régimen de Contabilidad Pública - Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Negocios Fiduciarios en los que la Entidad Contable Pública participa como Fideicomitente, numeral 2. Fiducia De Inversión - Inversiones Con Destinación Específica, indica que: "Es el negocio fiduciario en el cual se consagra como finalidad principal la inversión o colocación a cualquier título de sumas de dinero, de acuerdo con las instrucciones impartidas por el constituyente. Los encargos fiduciarios celebrados con esta finalidad se registran debitando la subcuenta 142403-Encargo fiduciario-Fiducia de inversión, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, la entidad contable pública efectúa el registro contable debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de las cuentas 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA, 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS

PARTICIPATIVOS, o 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, según corresponda, y acreditando la subcuenta 142403- Encargo fiduciario - Fiducia de inversión, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. (Subrayado fuera de texto)..

Para la actualización de estas inversiones debe aplicarse el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de cobertura de Activos, con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria."

CONCLUSIÓN

En concordancia con el procedimiento mencionado en las consideraciones, se concluye que el registro debe atender las etapas del proceso de entrega de los recursos y la conformación del portafolio de inversiones por parte de la Sociedad Fiduciaria. En consecuencia, el tratamiento contable que debe aplicar la CVC para el registro del Encargo Fiduciario, derivado del contrato 0094 de 2009, es el siguiente:

Con la constitución del encargo Fiduciario, debe registrar un débito a la subcuenta 142403-Encargo fiduciario-Fiducia de Inversión, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Una vez la fiduciaria informe la conformación del portafolio, la entidad contable pública debita las subcuentas y cuentas del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS que identifique cada uno de los títulos obtenidos y acredita la subcuenta 142403- Encargo fiduciario-Fiducia de Inversión, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

CONCEPTO 20122000020441 DEL 16-07-12
Este concepto modifica el concepto 20106-144543 del 31-08-10

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento en las entidades gestoras de los sistemas de transporte masivo de los recursos de cofinanciación, girados directamente por la Nación y por los entes territoriales a las fiducias constituidas

Doctor

JAIME RODRÍGUEZ BALLESTEROS

Gerente

Empresa de Transportes de Bucaramanga (Metrolínea)

Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-001133-2, en la cual manifiesta que el reconocimiento de los recursos recibidos del Gobierno Nacional como entes gestores de los proyectos integrados de transporte masivo, se efectúa conforme al procedimiento definido en conceptos emitidos por la CGN, según el cual no se causan transferencias, en razón a que estos recursos son girados por el cofinanciado directamente a las fiducias constituidas para el manejo de los mismos, por lo que solicita aclaración respecto del procedimiento a adoptar en razón a que han sido requeridos por la Subcontaduría de Centralización de la información de la CGN, por inconsistencias en el reporte de operaciones recíprocas con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

CONSIDERACIONES

El artículo 4 de la Resolución 423 de 21 de diciembre de 2011, modificó los numerales 11 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señalando: *“La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. (...)”*

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB). (...)”

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que esta

los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda. (...)”

ARTÍCULO 6º. Transitorio. *Las entidades contables públicas que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 venían reconociendo los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, deben proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011.*

Por lo anterior, los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de negocios fiduciarios, deben registrarse en cuentas de orden acreedoras de control a diciembre 31 del año 2011. (...)”

CONCLUSIÓN

Conforme a lo anotado, a partir de la modificación efectuada al Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, los recursos entregados por la Nación o los departamentos a los entes gestores para ejecutar y administrar el Sistema integrado de transporte masivo, deberán contabilizarse en cuentas de orden acreditando la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debitando la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Además, de conformidad con la mencionada norma, en relación con los recursos recibidos por las entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios que venían siendo reconocidos como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, deben proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011.

Cabe señalar bajo la modalidad de manejo de los recursos donde confluyen la participación de un administrador, quien ejecuta a través de un encargo fiduciario, no se configura una operación recíproca reportable.

El presente concepto modifica el concepto 20106-144543 de 31 de agosto de 2010.

**CONCEPTO 20122000023941 DEL 24-08-12**

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte de el fondo de Adaptación de la administración de los recursos con los cuales debe constituir un patrimonio autónomo

2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Fondo de Adaptación de los bienes adquiridos a través del patrimonio autónomo ya sean en desarrollo de los proyectos o en necesidades

Doctora

DIANA PATRICIA DÍAZ MARANTES

Fondo Adaptación

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002278-2, en la cual nos informa que el Fondo Adaptación fue creado como una entidad descentralizada del orden nacional con personería jurídica, autonomía presupuestal y financiera, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con el objeto de atender la recuperación, construcción y reconstrucción de las zonas afectadas por el fenómeno de 'la Niña'. De acuerdo con el artículo 5° del Decreto 4819 de 2010, los recursos que recibe el Fondo deben ser administrados por este a través de patrimonios autónomos.

Así las cosas, el Fondo Adaptación registró la constitución de dicho patrimonio autónomo en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, el cual está siendo actualizado con los informes presentados por el Fiduciaria a fin de mes de la siguiente manera:

- Las valorizaciones de portafolio al igual que los rendimientos generados de las cuentas bancarias se registran con un crédito a la subcuenta 480572-Utilidad

en Derechos de Fideicomiso y un débito a la subcuenta 192603.

- Los desembolsos realizados para los proyectos en ejecución se están reconociendo en el grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, de acuerdo con el sector al cual se orienta el respectivo proyecto con cargo a la subcuenta 192603.
- Los gastos bancarios se reconocen en la subcuenta 580238 con cargo a la subcuenta 192603.
- Las comisiones reconocidas a la Fiduciaria se están registrando en la subcuenta 580237 con cargo a la subcuenta 242551-Comisiones y en el momento de su cancelación con cargo a la subcuenta 192603.

Por lo anterior, solicita que se le indique:

- Si los registros efectuados son correctos y si en determinado momento estos proyectos deben registrarse como construcciones en curso hasta su culminación y controlarse a través de cuentas de orden?

2. En la ejecución de los proyectos se han realizado Convenios interadministrativos con otras entidades públicas, dichos recursos son desembolsados en el patrimonio autónomo constituido por el Fondo Adaptación, los cuales están siendo reconocidos en la contabilidad como 245301-Recursos recibidos en administración, los cuales se disminuyen a medida que se ejecutan los proyectos. ¿Es correcto este registro contable?

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, usted nos informa que los contratos para la ejecución de las obras, los celebra el Fondo Adaptación con los terceros, y estos son cancelados con los recursos del patrimonio.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Pregunta 1

Los artículos 1 y 5 contenidos en el Decreto 4819 de 2010, por medio del cual se crea el Fondo de Adaptación, señalan:

“ARTÍCULO 1o. CREACIÓN DEL FONDO. Créase el Fondo Adaptación, cuyo objeto será la recuperación, construcción y reconstrucción de las zonas afectadas por el fenómeno de “La Niña”, con personería jurídica, autonomía presupuestal y financiera, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Este Fondo tendrá como finalidad la identificación, estructuración y gestión de proyectos, ejecución de procesos contractuales, disposición y transferencia de recursos para la recuperación, construcción y reconstrucción de la infraestructura de transporte, de telecomunicaciones, de ambiente, de agricultura, de servicios públicos, de vivienda, de educación, de salud, de acueductos y alcantarillados, humedales, zonas inundables estratégicas, rehabilitación económica de sectores agrícolas, ganaderos y pecuarios afectados por la ola invernal y demás acciones que se requieran con ocasión del fenómeno de “La Niña”, así como para impedir definitivamente la prolongación de sus efectos, tendientes a la mitigación y prevención de riesgos y a la protección en lo sucesivo, de la población de las amenazas económicas, sociales y ambientales que están sucediendo.

PARÁGRAFO 1o. El Gobierno Nacional podrá con cargo a los recursos de este fondo, celebrar convenios con gobiernos extranjeros, cuyo objeto esté relacionado con las acciones de recuperación, construcción y reconstrucción requeridas para la superación definitiva del fenómeno de “La Niña”.

PARÁGRAFO 2o. Las entidades territoriales podrán aportar recursos a través de esquemas de cofinanciación para el desarrollo de los proyectos que sean identificados, estructurados y gestionados por el fondo a que se refiere el presente artículo.

(...)

ARTÍCULO 5o. PATRIMONIO. El patrimonio del Fondo estará constituido por:

1. Las partidas que se le asignen en el presupuesto nacional.
2. Los recursos provenientes de crédito interno y externo.
3. Las donaciones que reciba para sí.
4. Los recursos de cooperación nacional o internacional.
5. Los recursos provenientes del Fondo Nacional de Calamidades.
6. Los demás recursos que obtenga o se le asignen a cualquier título.

PARÁGRAFO 1o. Los recursos de que trata el presente artículo serán administrados por el Fondo a través de los patrimonios autónomos que se constituyan para tal fin, en los términos y condiciones que reglamente el Gobierno Nacional. Estos recursos serán inembargables.

PARÁGRAFO 2o. Con cargo a los recursos del Fondo de que trata el presente decreto, se atenderán los procesos de contratación y ejecución de los proyectos contenidos en el Plan de Acción a que se refiere el numeral 9 del artículo 3o del presente decreto. Igualmente, se podrán atender los gastos operativos y administrativos para su funcionamiento, lo relacionado con los estudios de diseños y estructuración de proyectos y demás gastos tales como subsidios, garantías e indemnizaciones”. (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los numerales 12, 13, 14 y 15 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“12. FIDUCIA MERCANTIL

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los bienes destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que debe mantenerse separado contablemente, de los bienes propios del fiduciario y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. En la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario, se generan para la entidad contable pública, unos derechos en fideicomiso.

(...)

13. CONSTITUCIÓN DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO

La constitución del patrimonio autónomo debe efectuarse por el valor de transferencia de los bienes y derechos a la Sociedad Fiduciaria, para lo cual se debita



la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acredita la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido (...).

14. PAGO DE OBLIGACIONES POR LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

El registro contable del pago de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública se efectúa debitando la subcuenta y cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (...)

15. ACTUALIZACIÓN DE LOS DERECHOS EN FIDEICOMISO

Los derechos en fideicomiso deben actualizarse por lo menos una vez al mes, con base en la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, reconocido en el período contable. Por su parte, los menores valores obtenidos, con respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deben reconocerse debitando la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, previa disminución del ingreso por la utilidad, reconocido en el período contable, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. (...)

28. COMISIÓN DE LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

(...)

Tratándose de la fiducia mercantil, pueden presentarse dos situaciones:

Que la comisión la asuma directamente la entidad contable pública, caso en el cual se registra un gasto debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES y se acredita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES. El pago de la comisión se registra debitando la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Que la comisión la asuma el patrimonio autónomo y en ese sentido es un gasto del patrimonio autónomo. En este caso, el valor de la comisión queda contenido en la información

suministrada por la sociedad fiduciaria, con base en la cual la entidad contable pública actualiza los derechos en fideicomiso (...)". (Subrayado fuera de texto).

Pregunta 2

El numeral 4 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la depreciación establece:

"4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización. La depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La depreciación y la amortización se deben calcular para cada activo individualmente considerado, excepto cuando se aplique la depreciación por componentes".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1

Los recursos del Fondo Adaptación que son administrados mediante un patrimonio autónomo constituido mediante contrato de fiducia mercantil se deben reconocer en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

En el momento en que el Fondo Adaptación ordene a la fiduciaria realizar los pagos de los respectivos contratos celebrados, el Fondo debe reconocer un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 2-PASIVO, previa causación del respectivo activo o gasto, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Referente a la actualización de los derechos en fideicomiso, el registro se debe efectuar como mínimo al finalizar el mes con base en la información suministrada por la Fiduciaria. Por tanto, en caso de que como producto de este proceso se obtenga un mayor valor respecto al derecho en fideicomiso registrado, se debita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, reconocido en el

período contable, si hay lugar a ello. En caso de que se genere un menor valor respecto al derecho en fideicomiso registrado, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, previa disminución del ingreso por la utilidad, reconocido en el período contable, si hay lugar a ello; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. En tal sentido, los rendimientos originados en el patrimonio autónomo quedan reconocidos cuando se actualicen los derechos en fideicomiso con las variaciones que reporte la Sociedad Fiduciaria.

Respecto al tratamiento contable de la comisión de la sociedad fiduciaria, este depende de si es asumida directamente por la entidad contable pública o por el patrimonio autónomo. En el primer caso, el registro contable corresponde al reconocimiento de un gasto mediante un débito en la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES, y una vez se realice el pago se debita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. En el segundo caso, es decir si la comisión es asumida por el patrimonio autónomo, el valor de la comisión queda reconocido cuando se actualicen los derechos en fideicomiso con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

Por tanto, la entidad deberá revisar los registros contables anteriormente indicados y realizar los respectivos ajustes a que haya lugar en su información contable.

En lo referente a si el Fondo Adaptación debe reconocer como construcciones en curso, los bienes obtenidos producto de la ejecución de los contratos con los terceros, esto depende de lo pactado en dichos contratos. Por tanto, si en el contrato se establece que debe hacerse una entrega parcial de las obras al Fondo, este último debe proceder a reconocer la construcción en curso mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del

grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, según corresponda y una vez culminadas las obras reclasificar el activo a la cuenta que identifique que el bien se encuentra en servicio, en caso de que la entidad lo vaya a emplear y sea la beneficiaria del mismo, o proceder a realizar la entrega a la entidad que se haya acordado debe ser la propietaria y beneficiaria del bien.

Ahora bien, en caso de que se pacte que las obras realizadas deben ser entregadas por el contratista de manera parcial a las entidades beneficiarias de las mismas, diferentes al Fondo Adaptación no hay lugar a que estas obras sean reconocidas en la contabilidad de dicho Fondo sino en la contabilidad de la entidad beneficiaria, para lo cual estas últimas deben reconocer un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por tratarse de una entidad del sector descentralizado.

Pregunta 2

En cuanto a los bienes adquiridos a través del patrimonio autónomo como es el caso de las motobombas, estos se deben reconocer en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, siempre que el Fondo Adaptación, sea la entidad que va a hacer uso de los mismos en desarrollo de su cometido estatal, caso en el cual en el momento en que estos bienes se pongan al servicio son objeto del proceso de depreciación, como se indica en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Pregunta 3

Teniendo en cuenta que mediante correo electrónico se solicitó a la entidad una copia de un convenio interadministrativo y esta no fue suministrada, este despacho no puede pronunciarse sobre el tratamiento contable del mismo, hasta tanto dicha copia sea enviada.

**CONCEPTO 2012000028251 DEL 09-10-12**

1	TÍTULO	1	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones (FONCEP) y las entidades del sector central y los establecimientos públicos de Bogotá D.C. deben aplicar para atender lo dispuesto en el artículo 4º de la Resolución 423 de diciembre de 2011 de la CGN, cuando la entidad pública administra recursos de terceros a través de una fiducia o encargo fiduciario con recursos de otras entidades contables públicas

Doctor

JORGE CASTAÑEDA MONROY

Contador General de Bogotá D. C.

Secretaría Distrital de Hacienda

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-002763-2, en la cual consulta:

“El Distrito Capital creó el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones (FONCEP), como establecimiento público del orden distrital, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio, adscrito a la Secretaría Distrital de Hacienda.

A través del FONCEP el Distrito Capital reconoce y paga el auxilio de cesantía correspondiente al régimen de retroactividad, a las servidoras y servidores públicos afiliados al Fondo, previa la liquidación que efectúan las dependencias de la administración facultadas para realizarla”.

El FONCEP celebró el contrato de Administración de Patrimonio Autónomo de Cesantías No. 09 de 2010 con la Fiduciaria de Occidente S.A. (Fiduoccidente S. A.), destinado al pago del pasivo laboral de cesantías de las entidades afiliadas al FONCEP, el cual estará conformado por los recursos que transfieran las entidades para tales fines.

Para estos efectos el FONCEP, entregará a la Fiduciaria la administración e inversión de las sumas de dinero que hacen parte de los recursos que conforman la reserva que respalda el pasivo de cesantías de las entidades afiliadas al FONCEP, así como los recursos que se transfieran para el pago del auxilio, con el propósito de constituir un Patrimonio Autónomo, el cual será adicionado con los

rendimientos y con los recursos que el FONCEP, entregue en el futuro para los mismos fines y será disminuido por los pagos que deban realizarse a los beneficiarios.

Las labores de liquidación del auxilio, la expedición de los actos administrativos, así como la verificación de los requisitos para el pago, se mantendrán en cabeza de las entidades empleadoras; el manejo de los expedientes de cesantías de los servidores, son de competencia del FONCEP, quedando relevada la ADMINISTRADORA de toda responsabilidad generada por cualquier inexactitud de las mismas. (Subrayado fuera de texto)..

Los recursos son entregados directamente por las entidades al FONCEP.

Según el procedimiento contable que actualmente aplican las entidades del Distrito, reconocen mensualmente una provisión del 9% para cesantías; cuando se requiera y/o a 31 de diciembre de cada año efectúan la liquidación real por esta prestación, reconociendo el pasivo por obligaciones laborales y de seguridad social integral, los recursos que respaldan este pasivo es girado directamente por la entidad a la fiduciaria cuando el funcionario solicita el pago de la cesantía, a quien le cancela la Fiduciaria. Además las entidades afiliadas reconocen una comisión del 2% a favor de FONCEP.

Esta operación es reconocida, al entregar los recursos a FONCEP, en cada una de las entidades ya sea del sector central o de un establecimiento público en la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con tercero FONCEP.

Por su parte FONCEP registra en la subcuenta 245301-En Administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN con tercero cada una de las entidades que han girado los recursos. Además actualmente reconoce en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO los recursos que se encuentran en el Patrimonio Autónomo.

Como la CGN mediante la Resolución No. 423 de 2011, modificó el procedimiento contable que deben aplicar las entidades públicas que reciben recursos de otra entidad pública para ser administrados a través de fiducia, solicita aclaración sobre los siguientes puntos:

- c) En relación con los recursos entregados en Administración al FONCEP para el pago de las cesantías retroactiva, cuando esta entidad contrata de manera autónoma, por su cuenta y riesgo, un "ENCARGO FIDUCIARIO o un PATRIMONIO AUTÓNOMO", ¿Corresponde a los organismos, dependencias o entidades distritales reconocer en su contabilidad el derecho fiduciario en la cuenta 142404-Encargo fiduciario-fiducia de administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO según corresponda. Mientras que en FONCEP como administrador de cesantías reconocería el contrato firmado con la fiducia en las cuentas de orden acreedoras?

O dada su naturaleza, ¿debe FONCEP reconocer el derecho fiduciario y los organismos, dependencias o entidades distritales deben afectar un recurso entregado en Administración, en la subcuenta 142402-En Administración?

- d) Corresponde a las entidades reconocer el derecho fiduciario en el activo aunque sea FONCEP quien suscriba los contratos con la sociedad fiduciaria, y este registro no posea el soporte idóneo para cumplir con la dinámica de las cuentas establecidas en el Catálogo General de Cuentas y por lo tanto no se estaría cumpliendo con las características de la información contable. ¿Cómo se reportaría el informe de negocios fiduciarios a la Contraloría, dadas las consideraciones expuestas en esta solicitud?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La transferencia de la propiedad de los bienes con los cuales se constituye un patrimonio autónomo. El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señala, "De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, se entiende por negocio fiduciario el acto de confianza en virtud del cual una persona entrega a una sociedad fiduciaria uno o más bienes determinados, transfiriéndole o no la propiedad de los mismos, con el propósito de que ésta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero. Este concepto incluye los encargos fiduciarios, los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos, y la fiducia mercantil.

Los encargos fiduciarios, los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos se caracterizan porque no hay transferencia de la propiedad de los bienes, a diferencia de la fiducia mercantil que se caracteriza por

(...)"

La Resolución 423 de 21 de diciembre de 2011, "por medio de la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública" dispone en su artículo 4º. Modificar los numerales 11 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, los cuales quedarán así:

11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS.

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables: La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. (...).

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).



(...)

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (...).

29. FIDUCIA MERCANTIL CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de fiducia mercantil en la que esta última entidad participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria.

La entidad contable pública que administra los recursos, a través de fiducia mercantil, acredita la subcuenta 930804-Recursos entregados-Fiducia mercantil, de la cuenta 9308- RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de fiducia mercantil. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información para actualizar los derechos en fideicomiso.

ARTÍCULO 5º. Adicionar el numeral 30 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, el cual quedará así:

30. REVELACIONES

En notas a los estados contables, la entidad contable pública debe revelar la siguiente información:

- a) En cada una de las cuentas y subcuentas de activos, pasivos, ingresos, gastos y costos, el monto que corresponda a encargos fiduciarios.
- b) Identificación de la sociedad fiduciaria o la entidad contable pública que actúa como fideicomitente de recursos entregados para administración.
- c) Objeto del negocio fiduciario.
- d) Modalidad del negocio: fiducia mercantil, encargo fiduciario, negocios denominados de fiducia pública y encargo fiduciario público.
- e) La entidad que administre recursos en nombre de terceros debe revelar la información necesaria que explique las variaciones de los saldos administrados, con relación al reporte anterior.

ARTÍCULO 6º. Transitorio. Las entidades contables públicas que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 venían reconociendo los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en Administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, deben proceder a cancelar los

Saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011.

Por lo anterior, los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de negocios fiduciarios, deben registrarse en cuentas de orden acreedoras de control a diciembre 31 del año 2011. (...)"

CONCLUSIÓN

En relación con el tratamiento contable que el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones - FONCEP y las entidades del sector central y los establecimientos públicos de Bogotá D. C. deben aplicar para atender lo dispuesto en el artículo 4º de la Resolución 423 de diciembre de 2011 de la CGN, es pertinente señalar que conforme a lo expresado en su consulta, el FONCEP es un establecimiento público del orden distrital, facultado por el párrafo 1º del artículo 9 del Decreto 101 de abril de 2004, para contratar el manejo financiero de los recursos destinados al pago del pasivo laboral de cesantías con retroactividad, de las entidades distritales afiliadas. En desarrollo de dicha facultad FONCEP constituyó un patrimonio autónomo con FIDUOCCIDENTE S. A. para atender la administración integral y el manejo de los recursos transferidos para el pago del pasivo laboral de las

cesantías de las entidades afiliadas, así como de las reservas constituidas para el saneamiento del mismo.

De acuerdo con lo anotado, en esta operación se dan las condiciones señaladas por el Procedimiento para el manejo de los negocios fiduciarios, cuando una entidad pública administra recursos de terceros a través de una fiducia, sobre los cuales la propiedad continúa siendo de las entidades aportantes, caso en el cual es aplicable el numeral 11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS, a que se refiere el procedimiento en mención.

Por tanto, considerando que no se presenta transferencia de la propiedad de los recursos con la entrega a la fiduciaria, cada una de las entidades deberá reconocerlos mediante un débito en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, cuenta que se disminuirá con las órdenes de giro de cesantías que la entidad nominadora autorice.

Por su parte, la entidad que administra los recursos a través de una fiducia, por no ser titular de los mismos, los registrará

en cuentas de orden mediante un crédito a la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS con débito a la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), cuentas que deberá actualizar por lo menos al finalizar el mes con la información suministrada por la fiduciaria. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Ahora bien, con ocasión del giro que realiza la entidad afiliada al FONCEP se procede al registro en la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. En cuanto a los soportes, las partes intervinientes deberán determinarlos, al paso que deben definir la periodicidad.

En cuanto a los informes a la Contraloría, no es competencia de la C.G.N. definir los aspectos esenciales y los responsables de los mismos.

CONCEPTO 20122000030801 DEL 31-10-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema	1.1.1	Tratamiento contable del patrimonio autónomo constituido para la administración de los recursos y de los bienes de uso permanente sin contraprestación

Doctora
 DIANA PATRICIA DÍAZ MARANTES
 Contadora
 Fondo Adaptación
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado con el número 2012-5500-02278-2, en la cual nos informa que de conformidad con el Decreto 4819 de 2010, se crea el Fondo

Adaptación, entidad que ejecuta proyectos de inversión social con el objeto de recuperar, construir y reconstruir la infraestructura asociada a los distintos sectores sociales de



las diferentes zonas del país que se vieron afectados por la ola invernal ocasionada por el fenómeno de la niña. Los recursos del Fondo son administrados por una sociedad fiduciaria mediante la constitución de un patrimonio autónomo. Por lo anterior, solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. En cuanto a los gastos por comisiones del negocio fiduciario estos son con cargo a los recursos del Patrimonio Autónomo, en este caso se considera que el registro en el Fondo Adaptación corresponde a un débito en la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES con un crédito a la 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-Acreedores, la cual se cancelara en el momento de la actualización del patrimonio, esto para efectos de tener un control sobre los pagos realizados a la Fiduciaria por dicho concepto.
2. Respecto a la actualización del portafolio de inversiones, cabe resaltar que en el mes de junio la actualización arrojó como resultado una pérdida, en tanto que en el mes siguiente la actualización generó como resultado una utilidad; en ese sentido la pregunta es si debe presentarse un efecto neto, disminuyendo la utilidad o pérdida previamente reconocida, o debe reconocerse por separado. Así mismo, se consulta el tratamiento contable de las utilidades y pérdidas generadas en la redención de los títulos que conforman el portafolio. Es de precisar que mediante correo electrónico, se aclara que en lugar de redención, se hace referencia a una transacción de venta.
3. Tratándose de la causación de los gastos solicitamos nos sea indicado como debemos hacer el reconocimiento de las retenciones a efectuar, "por cuanto quién liquida, declara y paga es la Fiducia a nombre del Patrimonio Autónomo constituido y no a nombre del Fondo Adaptación, pues todas las obligaciones formales en materia fiscal recaen sobre el patrimonio autónomo quien declara con su propio número de identificación tributaria-NIT".
4. El Fondo Adaptación mediante la celebración de convenios interinstitucionales (Convenios de cooperación, convenios y contratos interadministrativos, entre otros contrata las obras de construcción o reconstrucción. Las obras realizadas no pasan a ser de propiedad del Fondo Adaptación, sino que su titularidad recae en las entidades públicas en donde se realizan las obras, o en los particulares beneficiarios de las obras. Así mismo, en la ejecución de las obras de infraestructura mencionadas, se adquieren maquinaria y equipos, y otros bienes por parte del Fondo, por lo cual solicita que se le indique

el tratamiento contable de los bienes en los tres casos siguientes:

1. Los bienes se entregan a título de comodato a la entidad del nivel nacional o territorial que ejecutará los proyectos de inversión social.
2. La titularidad de los bienes recae sobre la entidad con la cual se celebran los convenios.
3. La titularidad de los bienes recae sobre otras entidades públicas del nivel nacional o territorial.
5. De otro lado, en el momento del reconocimiento del gasto público social, encontramos que los proyectos realizados por el Fondo Adaptación están enfocados a distintos sectores sociales, y que dentro del Catálogo General de Cuentas no se encuentran los sectores de transporte, infraestructura, reactivación económica y reasentamientos por lo cual, dichas afectaciones se realizan afectando la subcuenta 550706-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5507-Desarrollo Comunitario y Bienestar Social. En ese sentido, solicitamos nos indiquen si dicha afectación es la adecuada o en su defecto nos señalen la subcuenta y cuenta a utilizar.
6. El Fondo Adaptación considera que los recursos administrados por la sociedad fiduciaria en el patrimonio autónomo deben reconocerse afectando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y en la medida en que se van girando los recursos por parte de la sociedad fiduciaria, se disminuye el saldo de la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, afectando la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL. Por lo cual solicita que se le indique si es correcto este tratamiento.
7. Mediante la celebración de un contrato interadministrativo, el Fondo Adaptación actuando como fideicomitente, administra recursos de propiedad de la Agencia Nacional de Infraestructura-ANI a través de la misma fiducia mercantil en la cual se administran los recursos del Fondo. El contrato celebrado entre el Fondo y la ANI tiene como objeto contratar la estructuración integral de diferentes proyectos de corredores viales en el país. El manejo de los recursos por parte de la sociedad fiduciaria se realiza de manera separada y el giro de los mismos se realiza directamente por la Nación al patrimonio autónomo. Los pagos y giros de recursos por parte de la sociedad fiduciaria son autorizados por el Fondo Adaptación. Por lo anterior, consulta:

- Es correcto reconocer estos recursos en la subcuenta 930804-Recursos entregados en administración - Fiducia Mercantil, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y reconocer los activos y gastos del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y los pasivos e ingresos en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.
- El tratamiento contable de los rendimientos financieros generados por los recursos administrados por la sociedad fiduciaria.
- El tratamiento contable de los gastos bancarios y demás costos financieros ocasionados por el manejo de la cuenta bancaria por parte de la sociedad fiduciaria.
- El tratamiento contable de los gastos por la comisión fiduciaria.
- El tratamiento contable de los recursos girados por la sociedad fiduciaria a la(s) entidad(es) contratada(s) para la estructuración integral de los proyectos viales.
- El tratamiento contable de las utilidades y pérdidas en la actualización del portafolio de inversiones creado por la sociedad fiduciaria con los recursos administrados.
- La utilidad o pérdida de la venta del portafolio de inversiones administrado por la sociedad fiduciaria.
- El tratamiento contable de los bienes adquiridos.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

1. COMISIÓN PATRIMONIO AUTÓNOMO

La Contaduría General de la Nación mediante el párrafo 4 del punto 1 de las conclusiones del concepto 20122000023941 del 24 de agosto de 2012, dirigido a usted, señaló:

“Respecto al tratamiento contable de la comisión de la sociedad fiduciaria, este depende de si es asumida directamente por la entidad contable pública o por el patrimonio autónomo. En el primer caso, el registro contable corresponde al reconocimiento de un gasto mediante un débito en la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES, y una vez se realice el pago se debita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. En el segundo caso, es decir si la comisión es asumida por el patrimonio autónomo, el valor de la comisión queda reconocido

cuando se actualicen los derechos en fideicomiso con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria. (Subrayado fuera de texto)..

De acuerdo con la reunión efectuada el día 17 de octubre de 2012 en las instalaciones de la Contaduría General de la Nación, la entidad manifiesta que aunque la comisión de la fiduciaria es asumida directamente por el patrimonio autónomo, al aplicar el anterior procedimiento no se puede tener un control por separado de dicha comisión, puesto que no existen facilidades de crear auxiliares en el SIF, razón por la cual requiere de un mecanismo que le facilite la desagregación para poder rendir la información solicitada a los diferentes organismos de control.

2. ACTUALIZACIÓN DE LAS INVERSIONES

Los numerales 3 y 6 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, contenido en el Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“3. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado de la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES



ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

(...)

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, así como en instrumentos derivados, se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.

(...)

6. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA

(...)

Las inversiones con fines de política macroeconómica y las disponibles para la venta deben actualizarse con base en las metodologías adoptadas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado en la inversión, la diferencia se reconoce debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA y acreditando la subcuenta 480586-Utilidad por valoración de las inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado en la inversión, la diferencia se reconoce debitando la subcuenta 580570-Pérdida por valoración de las inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

(...)

Las inversiones con fines de política se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta

se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.” (Subrayados fuera de texto).

3. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS RETENCIONES EN LA FUENTE

El párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al principio contable de Medición, indica: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, en el siguiente sentido: “Representa el valor que ha sido recaudado por los agentes de retención frente, a todos los pagos o abonos en cuenta que realicen, excepto en los casos en los cuales no deban hacerlo por expresa disposición legal (...).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el abono en cuenta por la adquisición de bienes y servicios y pagos laborales que generen retención en la fuente”. (Subrayado fuera de texto).

4. TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS BIENES ADQUIRIDOS Y CONSTRUIDOS EN DESARROLLO DE LA EJECUCIÓN DE LOS CONTRATOS

La Contaduría General de la Nación en los párrafos 6 y 7 de las conclusiones relativas a la respuesta de la pregunta No. 1, expresadas en el concepto 20122000023941 del 24 de agosto de 2012, determinó: “En lo referente a si el Fondo Adaptación debe reconocer como construcciones en curso, los bienes obtenidos producto de la ejecución de los contratos con los terceros, esto depende de lo pactado en dichos contratos. Por tanto, si en el contrato se establece que debe hacerse una entrega parcial de las obras al Fondo, este último debe proceder a reconocer la construcción en curso mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, según corresponda y una vez culminadas las obras reclasificar el activo a la cuenta que identifique que el bien se encuentra en servicio, en caso de que la entidad lo vaya a emplear y sea la beneficiaria del mismo, o proceder a realizar la entrega a la entidad que se haya acordado debe ser la propietaria y beneficiaria del bien.

Ahora bien, en caso de que se pacte que las obras realizadas deben ser entregadas por el contratista de manera parcial a las entidades beneficiarias de las mismas, diferentes al Fondo Adaptación no hay lugar a que estas obras sean

reconocidas en la contabilidad de dicho Fondo sino en la contabilidad de la entidad beneficiaria, para lo cual estas últimas deben reconocer un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por tratarse de una entidad del sector descentralizado". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece: "Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.

La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de

la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO ó 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

La entidad del gobierno general, o la empresa, que entrega a una empresa pública bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta 199977-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien entregado y se acredita la subcuenta 311576-Otros activos ó 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

La empresa que recibe de otra empresa, o de una entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, los registra acreditando la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS y debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)".

5. GASTO PÚBLICO SOCIAL

El párrafo 289 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la Norma Técnica del Gasto Público Social, establece: "El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales".

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL en el siguiente sentido: "Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en procura del desarrollo, el bienestar y la participación de la comunidad en la gestión y el control de los recursos y bienes públicos".



6. PAGO DE LAS OBLIGACIONES POR LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

La Contaduría General de la Nación mediante el párrafo 2 de las conclusiones relativas a la respuesta de la pregunta No. 1 Del concepto 20122000023941 del 24 de agosto de 2012, indica: *"En el momento en que el Fondo Adaptación ordene a la fiduciaria realizar los pagos de los respectivos contratos celebrados, el Fondo debe reconocer un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 2-PASIVO, previa causación del respectivo activo o gasto, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO"*.

5- CONTRATO INTERADMINISTRATIVO CELEBRADO ENTRE LA AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA-ANI Y FONDO ADAPTACIÓN

Las cláusulas 1, 4, 6 y 8 del Contrato Interadministrativo 001 celebrado entre la Agencia Nacional de Infraestructura y el Fondo de Adaptación, indican:

"PRIMERA. OBJETO: EL FONDO ADAPTACIÓN se compromete con la AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA a contratar la estructuración integral para los proyectos de corredores viales (...)".

CUARTA. OBLIGACIONES DEL FONDO: (...).

5. Adelantar los trámites contractuales a que haya lugar (...) para ejecutar el objeto del contrato (...).

6. Adelantar todos los trámites necesarios para entregar los bienes y servicios que resulten del desarrollo del contrato interadministrativo, de acuerdo con las especificaciones técnicas preparadas por la AGENCIA (...).

SEXTA. FORMA DE PAGO DE LOS APORTES: El valor total de los aportes que se requieran para la ejecución del contrato interadministrativo será consignado en la subcuenta que para tal efecto disponga **EL FONDO**, la cual tendrá como propósito único la ejecución de este contrato.

OCTAVA. DESTINACIÓN DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS. En virtud del acuerdo contractual (...), los rendimientos financieros que se generan virtud de los aportes efectuados por **LA AGENCIA** y que no hubiesen sido ejecutados y pagados serán devueltos al Presupuesto General de la Nación".

Respecto a la normatividad contable, el numeral 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, expresa: *"Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad*

contable pública, a través de fiducia mercantil en la que esta última entidad participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria.

La entidad contable pública que administra los recursos, a través de fiducia mercantil, acredita la subcuenta 930804-Recursos entregados-Fiducia mercantil, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREDDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de fiducia mercantil. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información para actualizar los derechos en fideicomiso".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, y teniendo en cuenta que las preguntas 1 a 6 hacen referencia a los recursos del Fondo Adaptación que son administrados mediante Patrimonio Autónomo y las preguntas del punto 7 hacen referencia a los recursos recibidos por el Fondo Adaptación de la Agencia Nacional de Infraestructura-ANI mediante convenio interadministrativo, se concluye:

PREGUNTA 1. COMISIÓN DE LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

Respecto al tratamiento contable de la comisión a la Fiduciaria, dado que de acuerdo con las consideraciones de esta consulta usted indica que el pago de la comisión se hace con cargo a los recursos del patrimonio autónomo, el valor de la comisión queda reconocido en la contabilidad cuando se actualicen los derechos en fideicomiso con base en la información suministrada por la Sociedad Fiduciaria. No obstante, dada la necesidad que manifiesta de presentar esta comisión por separado y en busca de la razonabilidad de la información, es viable que la entidad reconozca de manera individualizada cada uno de los conceptos sobre los cuales requiera efectuar un reconocimiento y control independiente. En consecuencia, estos deberán ser detraídos de la base sobre la cual se efectuará el proceso de actualización, a efectos de no duplicar ni los gastos ni los ingresos.

Ahora bien, en cuanto a las limitaciones que presenta el SIF para la creación de auxiliares, es necesario que las incidencias de usos de esa plataforma tecnológica, los pongan de presente al respectivo ente administrador.

PREGUNTA 2. ACTUALIZACIÓN DE LAS INVERSIONES

El Fondo Adaptación con base en la información que le suministra el administrador del portafolio de inversión, debe proceder a realizar los registros de actualización de las inversiones como mínimo de manera mensual, para lo cual si el valor del portafolio informado por el administrador es mayor al valor registrado en la contabilidad del Fondo Adaptación, este último debe proceder a reconocer la diferencia mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente, del grupo 12-INVERSIONES, y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, según corresponda a inversiones de administración de liquidez o con fines de política; previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

En caso de que el valor del portafolio informado por el administrador sea menor al valor registrado en la contabilidad del Fondo Adaptación, este último debe proceder a reconocer la diferencia mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, según corresponda a inversiones de administración de liquidez o con fines de política; y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta que identifique el título adquirido del grupo 12-INVERSIONES; previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

El resultado final corresponde al reconocimiento de un valor neto, que puede corresponder a un gasto si las pérdidas fueron mayores a las utilidades durante el período, o a un ingreso, en caso contrario.

Respecto al tratamiento de la utilidad o pérdida generada en la venta de los títulos, de conformidad con lo indicado en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, cuando se tenga prevista este tipo de transacciones, el título debe actualizarse el día anterior y registrarse sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las subcuentas de Utilidad en negociación y venta de inversiones, o Pérdida en negociación y venta de inversiones, según correspondan a títulos de deuda o títulos participativos, de las cuentas 4805 FINANCIEROS o 5805 FINANCIEROS respectivamente.

PREGUNTA 3. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS RETENCIONES EN LA FUENTE

La información contable pública debe contener los diferentes hechos económicos de manera que reflejen la actividad ajustada a la realidad, es así que para el reconocimiento de la retención en la fuente que debe efectuarse a los pagos realizados a proveedores y contratistas por la adquisición de bienes y servicios, deberán considerarse dos situaciones, si de acuerdo con la normatividad tributaria vigente el Fondo Adaptación es el agente de retención o si lo es la Sociedad Fiduciaria.

En el primer caso, el Fondo Adaptación al momento de la causación reconocerá los diferentes conceptos de retención que la ley ha señalado y como agente retenedor reconocerá el pasivo a título de impuesto a pagar, afectando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Para el segundo caso, en el momento en que la Fiduciaria informe que se efectuaron los pagos correspondientes, el Fondo Adaptación debe disminuir los recursos que se encuentran en el patrimonio autónomo reconocidos en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y como contrapartida la cuenta por pagar registrada a favor del contratista, la cual debió ser causada previamente.

PREGUNTA 4. TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS BIENES ADQUIRIDOS Y CONSTRUIDOS EN DESARROLLO DE LA EJECUCIÓN DE LOS CONTRATOS

Mediante los párrafos 6 y 7 de las conclusiones relativas a la respuesta de la pregunta Nro. 1, expresadas en el concepto 20122000023941 del 24 de agosto de 2012 dirigido a usted, se definió el tratamiento contable a las situaciones nuevamente consultadas, el cual reiteramos aplica a las situaciones expuestas en su nueva consulta. Respecto a este tratamiento contable es de anotar que el Fondo Adaptación deberá revelar en notas a los estados contables los aspectos relevantes de las operaciones realizadas durante el período, así como la información sobre los bienes se encuentran bajo su dominio, y los que de acuerdo con el convenio, son entregados directamente por los contratistas a las entidades propietarias de los mismos.

En cuanto a los bienes propiedad del Fondo Adaptación que son entregados a otras entidades públicas para el uso permanente sin contraprestación mediante contratos de comodato, el Fondo Adaptación debe aplicar el tratamiento contable establecido en el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, transcrito en las consideraciones anteriormente desarrolladas. En caso de existir situaciones particulares que requieran un pronunciamiento específico, es necesario que lo describa con el suficiente detalle, a efectos de evaluar y resolver de cara a las especificidades.



PREGUNTA 5. GASTO PÚBLICO SOCIAL

Los proyectos relacionados con sectores como transporte, infraestructura, reactivación económica y reasentamientos que el Fondo Adaptación ejecuta, pueden reconocerse como Gastos Público social, en la medida en que estén orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, caso en el cual se reconocen en la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL, de conformidad con las siguientes reglas:

- e) Los bienes y servicios que son entregados directamente a la comunidad, es decir, que no requieren procesos administrativos de tenencia y control en el Fondo Adaptación, se cargan directamente a la subcuenta 550706-Asignación de bienes y servicios.
- f) Los bienes y servicios que se adquieren para su posterior entrega a la comunidad, deben cargarse inicialmente en las subcuentas y cuentas que correspondan a la naturaleza de la erogación respectiva. Cuando los bienes o servicios se entreguen a la comunidad, entonces se descarga la subcuenta donde originalmente se reconocieron, y se debita la subcuenta 550706 Asignación de bienes y servicios.

PREGUNTA 6. PAGO DE LAS OBLIGACIONES POR LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

En lo referente a este tema, reiteramos que el Fondo Adaptación debe aplicar el tratamiento contable que se le indicó en el párrafo 2 de las conclusiones relativas a la respuesta de la pregunta No. 1 del concepto 20122000023941 del 24 de agosto de 2012 dirigido a usted, y transcrito en las consideraciones de esta consulta.

PREGUNTA 7. CONTRATO INTERADMINISTRATIVO CELEBRADO ENTRE LA AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA-ANI Y FONDO ADAPTACIÓN

9.2. De acuerdo con lo indicado por la entidad y puesto de manifiesto en los antecedentes de este concepto, los recursos recibidos por el Fondo Adaptación para su administración mediante fiducia mercantil, de la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI) en virtud de un contrato interadministrativo, se deben reconocer de acuerdo con el tratamiento contable definido para la entidad administradora en el numeral 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, si se advierte que en el denominado contrato no se establece ninguna contraprestación, sí no que en el fondo aplican la figura del convenio, por cuanto aúnan esfuerzos para la ejecución de las obras.

Adicionalmente por tener el Fondo Adaptación el rol de ejecutor de los recursos, es pertinente que registre la ejecución total del proyecto, para lo cual, tratándose de activos y gastos utilizará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

9.3. Respecto al tratamiento contable de los rendimientos financieros, en el momento en que sean notificados por la fiduciaria al Fondo Adaptación se deben reconocer como un mayor valor de los recursos administrados mediante un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Dado que de acuerdo con lo indicado en las cláusulas del convenio, los rendimientos que no sean ejecutados y pagados deben ser devueltos al Presupuesto General de la Nación, tanto por la aplicación de éstos en la ejecución de los proyectos, como por la devolución al Presupuesto General de la Nación, se deben disminuir los recursos administrados, agotando el saldo de las cuentas citadas en el párrafo inmediatamente anterior.

7.3, 7.4. y 7.5 En lo referente a los gastos bancarios y los costos financieros que se carguen a la cuenta bancaria abierta por el patrimonio autónomo para la administración de los recursos al igual que el tratamiento contable de la comisión fiduciaria y los pagos efectuados por la Fiduciaria a los contratistas, se deben reconocer como un menor valor de los recursos administrados, mediante un débito en la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

y 7.7. Las utilidades o pérdidas generadas en la actualización del portafolio constituido por la sociedad fiduciaria con los recursos administrados, en el cual se presume que están incluidas las utilidades o pérdidas generadas en la venta de títulos que lo conforman, se deben reconocer en la contabilidad del Fondo Adaptación como un mayor o un menor valor de los recursos administrados respectivamente, afectando la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y como contrapartida la subcuenta

991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

7.8 Los bienes adquiridos y construidos en ejecución del contrato interadministrativo, se deben reconocer de acuerdo con la voluntad de las partes o la disposición del propietario de los recursos. Dado que el contrato no establece reglas al respecto, es necesario que se subsanen estas deficiencias, y una vez definidas dichas reglas, es viable definir su tratamiento contable.

20. CONCESIONES DE LA INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

CONCEPTO 20122000020021 DEL 09-07-12			
1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Municipio de Medellín de la red aeroportuaria en virtud del contrato de comodato vigente, por medio del cual ejerce el derecho de uso, goce y usufructo

Doctora
 OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
 Líder de Programa Unidad de Contaduría
 Subsecretaria Financiera
 Secretaria de Hacienda
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001984-2, en la cual nos informa que el Municipio de Medellín recibió a título de comodato, lotes y edificaciones del Fondo de Inmuebles Nacionales, los cuales por tratarse de un comodato entre entidades de gobierno general, fueron incorporados en la contabilidad del Municipio en el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, de acuerdo con lo indicado en la Resolución 356 de 2007 expedida por la Contaduría General de la Nación.

No obstante, como consecuencia de la expedición del Decreto 2299 de noviembre 20 de 2001, de la Alcaldía de Medellín, en el cual, se estableció como objeto del Aeropuerto Olaya Herrera, la administración de los bienes

recibidos en virtud del citado comodato por el municipio de Medellín, este último procedió a la entrega de dichos bienes al Aeropuerto, los cuales posteriormente fueron entregados por dicha entidad en concesión.

Así las cosas, atendiendo lo indicado en el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte, incluido en el Manual de Procedimientos mediante la Resolución 237 de agosto de 2010, el municipio de Medellín procedió al retiro de los bienes y el Aeropuerto Olaya Herrera los reconoció en cuentas de orden.

Por lo anterior, solicita que se le indique a qué entidad debe dar cumplimiento al numeral 2 de la resolución



citada anteriormente, por cuanto el titular del bien objeto de concesión es el Fondo de Inmuebles Nacionales, y que aún se encuentra vigente el contrato de comodato según escritura 6441 de 1985 mediante el cual los bienes objeto de la concesión fueron entregados al municipio de Medellín?

Es de anotar que mediante correo electrónico, la entidad aclara que los lotes y edificaciones corresponden a la infraestructura aeroportuaria que conforma el Aeropuerto Olaya Herrera.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Las cláusulas 1 y 6 de la escritura pública 6441 de 1985, señalan: ***“PRIMERA: El Fondo de Inmuebles Nacionales entrega al municipio de Medellín a título de COMODATO, el inmueble donde anteriormente funcionaba el aeropuerto OLAYA HERRERA, ubicado en la ciudad de Medellín (...)***

SEXTA: El término de duración del presente contrato será de noventa y nueve (99) años contados a partir de su legalización y podrá prorrogarse (...). (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, los artículos 1 y 4 del Decreto 2299 de 2001, por medio del cual se actualiza el Estatuto Orgánica del Establecimiento Público “Aeropuerto Olaya Herrera, señalan:

“ARTÍCULO PRIMERO-NOMBRE O DENOMINACIÓN: “El Establecimiento Público creado mediante Acuerdo Número 55 de 1999 se denomina a partir de la vigencia del Acuerdo 32 de 2001 “AEROPUERTO OLAYA HERRERA” (...)

ARTÍCULO CUARTO-OBJETO: “El objeto de este Establecimiento Público será el de la administración y desarrollo integral del inmueble que el fue entregado al Municipio de Medellín, por el Fondo de Inmuebles Nacionales, mediante escritura 6441 de 3 de diciembre de 1985” (Subrayado fuera de texto)..

La consideración 5 y el numeral 4 del Acta de entrega de bienes en virtud del contrato de concesión celebrado entre el Aeropuerto Olaya Herrera y la Aero Civil; para la administración, operación, explotación comercial, adecuación y mantenimiento de los Aeropuertos Olaya Herrera (AOH) (Medellín) y José María Córdova (Rionegro), entre otros aeropuertos, indican:

(...)

5. Que en cumplimiento del Contrato de Concesión, el AOH debe entregar los bienes muebles e inmuebles del AOH, así como los contratos, los derechos litigiosos y el Plan de Manejo Ambiental, y el Concesionario debe recibirlos.

En consecuencia, las partes manifiestan lo siguiente:

(...)

4. Que mediante acta el AOH hace entrega del Aeropuerto Olaya Herrera al Concesionario en los términos de la Cláusula 36 del Contrato de Concesión. Dicho Aeropuerto está conformado por los bienes destinados a la administración, operación, explotación comercial, adecuación, modernización y mantenimiento del AOH, (...)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 119 y 176 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“8. Principios de Contabilidad Pública

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas (...)

9.1.1.6 Bienes de uso público e históricos y culturales

176. Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución. (Subrayado fuera de texto)..

Los numerales 1, 2 y 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“1. RECONOCIMIENTO.

Para efectos de la aplicación del presente procedimiento debe tenerse en cuenta que conforme a las disposiciones legales vigentes, los bienes adheridos a las distintas redes de transporte hacen parte de las mismas (...). Finalmente, la red aeroportuaria incluye la infraestructura aeroportuaria y la aeronáutica. En consecuencia, los bienes adheridos hacen parte del costo del bien de uso público.

(...)

2. REGISTRO DE LA ENTREGA DE BIENES POR PARTE DE LA ENTIDAD TITULAR AL GESTOR

En el evento en que una entidad contable pública entregue a otra entidad contable pública parte de la infraestructura de transporte con el fin de que esta a su vez gestione contratos de concesión, debe registrar un

débito en la subcuenta que identifique el tipo de red que se entrega, de las cuentas 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS y 1785-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO.

Si la entidad que entrega la infraestructura, entrega además propiedades, planta y equipo estos bienes deben reconocerse por el valor en libros que resulta de restar del costo histórico, la depreciación y la provisión, cuando éstas existan, con un débito en la subcuenta 192001-Bienes muebles entregados en administración, o 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Adicionalmente, si existe valorización el saldo se traslada de la subcuenta que corresponda a la naturaleza del activo entregado, a la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y, en consecuencia, el superávit por valorización se traslada a las subcuentas 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

3. REGISTRO DE LOS BIENES POR PARTE DEL GESTOR

La entidad contable pública que recibe los bienes para gestionar la concesión debe registrarlos en cuentas de orden por el valor en libros de la entidad titular, con un crédito en las subcuentas 934618-Bienes de uso público e históricos y culturales, 934619-Propiedades, planta y equipo y 934620-Otros activos, según corresponda, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, y un débito en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)".

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS, en el siguiente sentido: "Representa el valor de los bienes

de la infraestructura de transporte que son entregados a otra entidad contable pública con el fin de que gestione contratos de concesión, así como los bienes históricos y culturales entregados a terceros para su administración, los cuales deben restituirse en las condiciones establecidas contractualmente.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1710-Bienes de uso público en Servicio y 1715-Bienes Históricos y Culturales".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el Municipio de Medellín, en virtud del contrato de comodato aun vigente, ejerce el derecho de uso, goce y usufructo sobre la red aeroportuaria, y por tanto, para efectos del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte, se considera el titular de la misma. Razón por la cual, el Municipio al entregar la red al Aeropuerto Olaya Herrera para su administración y concesión, le corresponde efectuar el registro contable indicado en el numeral 2 del artículo 6° de la Resolución 237 de 2010 expedida por la Contaduría General de la Nación, por medio de la cual se adoptó el citado Procedimiento.

No obstante, dado que el Municipio reconoció esta red como una Propiedad, planta y equipo cuando en realidad corresponde a un bien de uso público, debe retirar el costo histórico y las cuentas valuativas asociadas al bien si hay lugar a ello, de las subcuentas y cuentas correspondientes del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y reconocer el neto en la subcuenta 172016-Red aeroportuaria, de la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS.

Por su parte, el Aeropuerto Olaya Herrera como gestor de la concesión debe proceder a reconocer los bienes recibidos mediante un débito en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 934618-Bienes de uso público e históricos y culturales, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.



CONCEPTO 20122000039961 DEL 11-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte
	Subtema	1.1.1	Obligatoriedad de reporte de información por parte de los concesionarios, sobre la inversión derivada de contratos de concesión.

Doctora

LUZ MARINA JAIQUEL DE RODRÍGUEZ

Jefe de grupo de Administración de Inmuebles

Unidad Administrativa Especial Aeronáutica Civil

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada en este despacho con el No. 2012-550-003389-2, donde formula consulta en los siguientes términos:

“Con relación a la aplicación del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte; Al (sic) respecto nos permitimos solicitar de la manera más comedida su concepto, al igual que aclaraciones a inquietudes sobre el particular, como sigue:

Para la Entidad es evidente que los contratos de concesión son mecanismos que buscan el cumplimiento de sus fines, satisfaciendo siempre el interés y las necesidades públicas, y que las disposiciones en materia contable que adopte la Contaduría General de la Nación le son obligatorias; sin embargo, los concesionarios aducen, que no se encuentran definidos ni hacen parte de las normas que regulan el contrato, el reporte de los hechos y operaciones que se presentan en las etapas pre-operativa y de explotación, ya que consideran no estar obligados a ello.

Por lo anteriormente expuesto, se desea conocer con claridad si los concesionarios en los que no quedó incluido en el contexto de los contratos expresamente “la obligatoriedad en el reporte de los hechos financieros”, se encuentran en la obligación de cumplir con lo dispuesto en la resolución en mención, tal como lo expresa la Resolución 237 del 2010 en su artículo 9°. Que reza: “... el soporte contable lo constituirá la información certificada por el Contador y el Representante Legal del concesionario, o el informe de la fiduciaria que administro los recursos del proyecto, siempre que lo información

suministrada sea suficiente...” partiendo del principio que son administradores de bienes de uso público.”

Damos respuesta a su comunicación, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política que crea la figura del Contador General de la Nación, establece en su artículo 354 que “Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, (...)” (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el artículo 4 de la Ley 298 de 1996, Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la constitución política de la republica de Colombia, se crea la Contaduría General de la Nación como una unidad administrativa especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito publico, y se dictan otras disposiciones, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, entre otras, las siguientes: “a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público (...) i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación

de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación". (Subrayado fuera de texto)..

Adicionalmente, la Resolución 354 de 2007, en los artículos 1 y 5, dispone:

Artículo 1°. Adóptase el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Dicho régimen contiene la regulación contable pública de tipo general y específico.

Artículo 5°. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores.

También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social.

El ámbito de aplicación de dicho régimen también incluye a las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales, y las mixtas en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social. (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, la Contaduría General de la Nación, expidió la Resolución 237 De 2010 "Por medio de la cual se modifica el Régimen de Contabilidad Pública y se deroga la Resolución 192 del 27 de julio de 2010", mediante la cual señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte, en el numeral 7 del artículo 6°, dispone lo siguiente:

"7. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA INVERSIÓN PRIVADA

La inversión privada corresponde al valor que espera recibir el concesionario por concepto de la inversión efectuada y por su rentabilidad, en cumplimiento de las cláusulas del contrato. El monto de la inversión privada se debe reconocer con base en los informes presentados por el concesionario, los cuales deben ser definidos por la entidad contable certificada por el Contador Representante Legal del concesionario, o el informe de la fiduciaria que administra los recursos

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación (CGN), contenida en la Resolución 357 de 2007, y los demás actos administrativos que la modifican, dentro de las cuales se incluye la Resolución 237 de 2010, obligan de manera directa a los organismos y entidades que integran el Sector Público en sus diferentes niveles y sectores.

En consecuencia los lineamientos formulados en la Resolución 237 de 2010 emanada de la C.G.N., tendientes a delimitar los soportes contables para el reconocimiento de la inversión privada de las obras concesionadas, implican obligaciones para los organismos que se encuentran circunscritos al ámbito aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, y por lo tanto éstos a su vez deben implementar las estrategias pertinentes para obtener de los concesionarios la información y demás soportes contables aludidos, a través d obligaciones consignadas contractualmente.

Por otra parte, la Resolución 237 de 2010 establece que los lineamientos en ella fijados, aplican para las concesiones que se celebren a partir de su entrada en vigencia, es decir no aplica para el reconocimiento contable de los contratos de concesión celebrados con anterioridad al 20 de Agosto de 2010.



21. **RECURSOS DEL FONPET:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
22. **RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS:** En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema
23. **MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS A NIVEL NACIONAL:** en el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES

1. **DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES CONTABLES RELACIONADOS CON LA INFORMACIÓN FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP)**

CONCEPTO 20122000002631 DEL 16-02-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública-CHIP
	Subtema	1.1.1	Reportes contables relacionados con la Contaduría General de la Nación y en qué tiempo deben ser presentados

Doctora

BELCY JANETH BECERRA BUITRAGO

Gerente

Piscícola San Silvestre S.A.

Barrancabermeja, Santander

ANTECEDENTES

En atención a su comunicación radicada con el No. 2012-550-000157 mediante la cual solicita se de concepto sobre los siguientes temas textuales:

1. *“La Piscícola San Silvestre S.A., es una sociedad de economía mixta con una participación de dinero estatal del setenta y dos por ciento, sin que llegue a ser considerada Empresa Industrial y Comercial del Estado, tiene su soporte jurídico en la Ley 489 de 1998 y que en su artículo 37 reza: “las empresas de economía mixta son del sector descentralizado de la administración y no hacen parte de la rama ejecutiva del poder público, son organismos vinculados”.*

Por lo anterior, considero pertinente que se me ilustre sobre las normatividades aplicables en materia

presupuestal, en cuanto a su preparación, presentación, aprobación y ejecución.

2. *De igual manera que informes, ante que autoridades y en qué tiempo deben ser presentados y de igual manera si se suscriben Convenios con Entidades estatales, que descuentos debemos tener en cuenta y que valores se deben ser reportados y pagados a la DIAN.*

Para este propósito, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Por mandato del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, se le asignaron al Contador General de la Nación las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance

General de la Nación, determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país para el sector público, y emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, la Resolución 354 de 2007 por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación, en el artículo 5° define: “El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores.

También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social.” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 357 de 2008 por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación señala en los siguientes artículos:

Artículo 1°. Adóptase el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, con corte a 31 de diciembre de cada periodo contable, cuyo contenido se incorpora a la presente Resolución, para implementar y evaluar la efectividad de las acciones mínimas de control que deben realizar los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en los entes públicos, con el fin de garantizar razonablemente la producción de información contable confiable, relevante y comprensible.

Artículo 2°. El procedimiento para la implementación de controles al proceso contable público debe ser aplicado por los entes públicos incluidos en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 354 de 2007 y en las demás normas que la modifiquen o la sustituyan.

(...)

Artículo 4. La fecha límite para reportar a la Contaduría General de la Nación el informe anual de evaluación del control interno contable, de que trata la Resolución 248 de 2007, o las posteriores que la modifiquen o sustituyan, (hoy 375 de 2007) es la establecida por el Gobierno Nacional para suministrar al Departamento Administrativo de la Función Pública el informe ejecutivo anual de control interno. (Texto agregado)

Artículo 5. De conformidad con el inciso segundo del artículo tercero de la Resolución 248 de 2007, o las posteriores que la modifiquen o sustituyan, (hoy 375 de 2007) son responsables del informe anual de evaluación del control interno contable el representante legal y el jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces. (Subrayado fuera de texto)..

Agregado a lo anterior el Decreto 2145 de 1999 por el cual se dictan normas sobre el Sistema Nacional de Control Interno de las Entidades y Organismos de la Administración Pública del Orden Nacional y Territorial y se dictan otras disposiciones, contiene en su artículo 5:

Artículo 5°.- Responsables. Son las autoridades y servidores públicos obligados a diseñar y aplicar métodos y procedimientos de Control Interno, de acuerdo con la Constitución y la ley, así:

(...)

c) Modificado por el artículo 2 del Decreto Nacional 2539 de 2000 y modificado parcialmente por el Decreto Nacional 153 de 2007. **“Los Ministros, Directores de Departamento Administrativo y los Jefes de los Organismos y Entidades del Estado adscritos y vinculados a cada Sector Administrativo, en los distintos órdenes del sector central y descentralizado, son responsables de establecer y utilizar adecuados instrumentos de gestión que garanticen los resultados bajo parámetros de calidad, eficiencia y eficacia.**

Así mismo, deben garantizar la correcta aplicación y utilización de las políticas y normas establecidas por la ley en materia de control interno, en consecuencia, remitarán al Consejo Asesor en esta materia, antes del 16 de febrero, copia del Informe Ejecutivo Anual que contenga el resultado final de la evaluación del Sistema, realizado por la respectiva Oficina de Control Interno, documento que servirá de base para el informe que sobre el Sistema de Control Interno del Estado presentará al inicio de cada legislatura el Presidente de la República al Congreso de la República. (Subrayado fuera de texto).

Aparte, la Resolución 422 de 2011 por medio de la cual se fijan los parámetros para el envío de información a la UAE Contaduría General de la Nación relacionada con el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), definió:

Artículo 1°. Ámbito de aplicación. La información, requisitos y plazos que se establecen en la presente resolución son de obligatorio cumplimiento para las entidades contables públicas que están incluidas en el ámbito de aplicación de la Resolución 354 de 2007, y que para las fechas de corte, registren saldos en las subcuentas de los grupos 13-Rentas por Cobrar y 14-Deudores, del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen



de Contabilidad Pública, así como en las subcuentas 831535-Rentas por Cobrar y 831536-Deudores, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras, que representen derechos que han sido retirados de las subcuentas de los grupos del activo anteriormente señaladas.

Artículo 2°. Responsables de la información de la categoría BDME. El Representante Legal y el Contador Público que tengan a su cargo la contabilidad de la entidad pública, serán responsables del cumplimiento de la aplicación de los procedimientos relacionados con el suministro de la información reportada en el BDME, así como de su contenido, permanencia y actualización.

Artículo 3°. Plazos para el reporte. Para el ingreso de deudores, la categoría BDME debe ser reportada, dentro de los diez (10) primeros días calendario de los meses de junio y diciembre de cada año, para las fechas de corte a 31 de mayo y 30 de noviembre respectivamente.

Para el retiro de Deudores Morosos del Estado que estén publicados en la web o la actualización del estado de la deuda, el reporte se debe realizar en forma inmediata, tan pronto ocurra el evento que genere este tipo de modificación.

Por su parte, el Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, cuando se refiere al Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP) en el numeral 1 señala lo siguiente:

"1. ESTRUCTURA Y DILIGENCIAMIENTO DE FORMULARIOS

Los formularios constituyen el mecanismo a través del cual, las entidades reportan la información financiera, económica, social y ambiental de naturaleza cuantitativa y cualitativa, es decir, son las diferentes estructuras informáticas que se obtienen a partir de las categorías de información y se integran por la agrupación de conceptos y variables."

En este mismo sentido, la Resolución 375 de 2007, que modificó la Resolución 248 del mismo año relacionada con los plazos para el reporte de la información antes mencionada, estableció:

"ARTÍCULO 1o. Modifícase el artículo 10 de la Resolución 248 de 2007, el cual quedará así:

Artículo 10. Plazos para el reporte de la información a la Contaduría General de la Nación. Las entidades contables públicas incluidas en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, reportarán la información financiera, económica, social y ambiental de manera

trimestral de acuerdo con las siguientes fechas de corte y presentación:

Fecha de corte	Fecha límite 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

PARÁGRAFO 1o. Los formularios que en la presente resolución se denominan CGN2005NE_003_NOTAS_DE_CARACTER_ESPECIFICO y CGN2005NG_003_NOTAS_DE_CARACTER_GENERAL, sólo serán reportados para la fecha de corte del 31 de diciembre.

No obstante, la Contaduría General de la Nación podrá requerir dicha información en plazo diferente, para lo cual informará de manera oportuna a las entidades contables públicas."

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye:

1. En relación con las normatividades aplicables en materia presupuestal, en cuanto a su preparación, presentación, aprobación y ejecución, de manera atenta le comunicamos que teniendo en cuenta lo expresado en el artículo 33 del Código Contencioso Administrativo que establece que las consultas a efectuar a las autoridades deben tener relación con las materias a su cargo, estamos dando traslado de este punto de la consulta al Despacho de la Directora de Apoyo Fiscal, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Así mismo, en lo que respecta a qué descuentos debe tener en cuenta la entidad y qué valores deben ser reportados y pagados a la DIAN cuando se suscriban convenios con entidades estatales, damos traslado de su inquietud al Despacho de la Directora de la Oficina Jurídica de la DIAN.
2. En cuanto a los informes relacionados únicamente con la Contaduría General de la Nación y en qué tiempo deben ser presentados es preciso consultar el procedimiento establecido para el diligenciamiento y envío de los reportes de la información financiera, económica, social y ambiental y la Resolución 375 de 2007; así mismo la Resolución 357 de 2008 y el literal c) del artículo 5 del Decreto 2145 de 1999 relacionados con el reporte del informe anual de evaluación del Sistema de Control Interno Contable; al igual que la Resolución 422 de 2011 relativa al reporte de la información relacionada con el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), normas referidas en las consideraciones, para así cumplir con las obligaciones ante esta entidad reguladora.

De manera alterna, debe consultar ante los diferentes organismos de supervisión, control y vigilancia que

tengan competencia sobre el cometido estatal de Piscícola San Silvestre S.A. para conocer cuales son los diferentes informes requeridos por esas entidades, tales como Organismos de control fiscal o político, Superintendencia de Sociedades, u otros relacionados con las actividades de esa entidad.

De otro lado, se advierte que al revisar los registros de las entidades contables publicas en la Contaduría General de la

Nación encontramos que la entidad Piscícola San Silvestre S.A. tiene asignado el código institucional 16336800, está clasificada en el nivel departamental de Santander y su última fecha de reporte se realizó al corte del 30 de septiembre de 2011, estando pendiente por reportar la información contable con corte al 31 de diciembre de 2011, cuyo plazo vence el 15 de febrero de 2012.

2. ESTRUCTURACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS

CONCEPTO 20122000016221 DEL 31-05-12			
1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema	1.1.1	Publicación de estados financieros intermedios
2	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Diferencia entre políticas contables y procedimientos contables

Doctor

CARLOS ALFONSO SALAZAR SARMIENTO

Jefe de la Oficina de Control Interno y Gestión de Calidad

Municipio de Cali

Cali, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001035-2, en la cual consulta si el municipio tiene la obligación de publicar mensualmente estados contables intermedios, y si las disposiciones contenidas en las memorias de la capacitación dada por la Contaduría General de la Nación sobre control interno contable se encuentran vigentes y si estas se consideran como políticas o procedimientos contables. Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Publicación de estados financieros intermedios

El numeral 36 del artículo 34 de la Ley 734 de 2002, el cual en relación con los deberes de los servidores públicos establece que: "Publicar mensualmente en las

dependencias de la respectiva entidad, en lugar visible y público, los informes de gestión, resultados, financieros y contables que se determinen por autoridad competente, para efectos del control social de que trata la Ley 489 de 1998 y demás normas vigentes". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 1º del Capítulo II, del Título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, relacionado con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, señala que "Los estados contables de períodos intermedios corresponden a los que se preparan durante el transcurso del período contable, sin que esto signifique el cierre de las operaciones. Para este propósito, se deben usar métodos alternativos que permitan calcular los resultados y



que no alteren la razonabilidad de los mismos". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 7º del mismo Capítulo, expresa respecto a la publicación de los estados contables básicos, que "El representante legal debe garantizar la publicación de los estados contables básicos certificados, junto con la declaración de la certificación, en las dependencias de la respectiva entidad, en un lugar visible y público. Cuando sean dictaminados, deben ir acompañados del respectivo dictamen del revisor fiscal.

Lo anterior, sin perjuicio de que las entidades contables públicas, de acuerdo con las disposiciones legales, deban publicar mensualmente estados contables intermedios, que para este efecto se trata del Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental". (Subrayado fuera de texto)..

6- Manual de Políticas contables

El numeral 19 del Capítulo II, del Título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, citado en el numeral anterior, expresa respecto a las políticas y prácticas contables, que "Se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos. Así como los métodos y prácticas contables, de carácter específico, si las hubiera, adoptados por la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos. También, se informan las razones sobre las decisiones adoptadas en el evento en que existan diferentes posibilidades de reconocer de manera confiable un hecho y el impacto en los estados contables". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008 EXPEDIDA POR LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece respecto a los manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, que "Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible.

De conformidad con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, las políticas y prácticas contables se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos, así como los métodos de carácter específico adoptados por la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos.

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con las fechas de cierre o corte para la preparación de información definitiva, métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables, periodos de amortización, métodos de provisión, porcentajes de provisión, tipos de comprobantes utilizados, fechas de publicación o exhibición de información contable, periodos de actualización de valores, forma de conservar libros y demás soportes contables, libros auxiliares considerados como necesarios en la entidad, forma de elaborar las notas a los estados contables, fechas de presentación de información contable a la Contaduría General de la Nación (CGN), criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, así como la respuesta a las consultas formuladas a la CGN.

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente.

Los manuales que se elaboren deben permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

1. Publicación de estados financieros intermedios

De conformidad con las consideraciones expuestas, al amparo de la Ley 734 de 2002 y el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades públicas, sin excepción, tienen la obligación de publicar de forma mensual y en un lugar visible al público el Balance General y el Estado de

Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental de periodos intermedios, sin que para ello deban realizar un cierre contable.

2. Manual de Políticas contables

Las políticas contables corresponden a métodos y prácticas de carácter específico establecidas por la alta dirección y por los responsables de la preparación de la información contable pública en donde se describen los criterios de la entidad en materia de información contable en cada una de las etapas del proceso contable. En su lugar, los Procedimientos Contables son aquellos establecidos en el Manual de Procedimientos, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, sin que ello impida que la entidad

elabore sus propios procedimientos detallados que le permitan cumplir con la regulación contable pública. En ese sentido, no existe una definición legal que distinga entre políticas y procedimientos internos de las entidades, puesto que esto corresponde a su propia organización y a los métodos utilizados en concordancia con aspectos como los sistemas de documentación e información interna.

Ahora bien, la Resolución 357 de 2008 en sí misma es una norma vigente por medio de la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación. En esa medida y dado que las capacitaciones institucionales adelantadas por la Contaduría General de la Nación se basan en la normativa vigente y buscan coadyuvar a las entidades en la generación de información contable confiable, relevante y comprensible, las políticas señaladas en dichas capacitaciones se constituyen en guías para que la entidad adopte las decisiones internas que le permitan cumplir con la normativa contable pública.

Es la entidad contable pública la que debe documentar cuáles de estas guías de acción presentadas por la Contaduría General de la Nación en sus capacitaciones institucionales, le son aplicables. Para ello debe considerar que tales capacitaciones son la exposición de criterios orientadores

para la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública y como tal no tienen establecida una fecha de vigencia, pues esto se reputa solamente de las normas sobre las cuales versa la capacitación.

En el caso del control interno la Resolución 357 de 2008 la cual trata aspectos como las políticas de generación de información confiable, de autoevaluación del proceso contable, de autocontrol para los funcionarios del área contable, de evaluación independiente, de operación del área contable, de publicación y presentación de información, de generación y conservación de libros y soportes de contabilidad, de seguridad informática y evaluaciones permanentes, de definición y aplicación de Indicadores financieros y análisis permanentes, de depuración contable permanente y sostenible, de conciliación de información mensual, de avalúos de bienes muebles e inmuebles, de control y archivo de documentos, no ha sufrido modificación.

Es de anotar que la anterior relación no se constituye en una lista exhaustiva de políticas contables, pues dependiendo de las características propias del proceso contable en cada entidad, dichas políticas pueden ser mayores.

CONCEPTO 20122000026731 DEL 24-09-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema	1.1.1	Formalidades en la presentación de los estados financieros cuando son dictaminados por la revisoría fiscal

2	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas de contabilidad pública/Relativas a la actividad financiera, económica, social y ambiental
	Subtema	1.1.1	Presentación por parte de Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. de las actividades clasificadas en ordinarias y extraordinarias

Doctor
 JOHN BAYRON ARANGO VARGAS
 Director de Contabilidad e Impuestos
 Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P.
 Medellín, Antioquia



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002696-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1.- Como resultado del proceso de auditoría a ISA, el organismo de control estableció como hallazgo que en los estados contables no se aprecia la expresión "anexo dictamen", al pie de la firma del revisor fiscal. A lo cual ISA contestó que si se encuentra la expresión "Véase mi informe del 24 de febrero de 2012", la cual es usada por nuestro Revisor Fiscal como un estándar de firma de auditoría...". Por lo anterior consulta, si ISA puede mantener la expresión Véase mi informe del 24 de febrero de 2012", usada por nuestro revisor fiscal, en la medida en que no altera el sentido de lo que busca la norma.

2.- Otro hallazgo del organismo de control hace referencia a que en el Estado de Actividad, Financiera, Económica, Social y Ambiental no se identifica la segregación de las actividades de la entidad en ordinarias y extraordinarias. Por lo anterior consulta, si ISA tiene una estructura que incluye todos los conceptos contenidos en el modelo propuesto por la CGN, pero con un esquema que privilegia la presentación de la información acorde con el negocio, el sector de servicios públicos domiciliarios y el mercado público de valores, debería adoptar obligatoriamente el propuesto por la CGN?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

1. DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL

El artículo 208 del Código de Comercio, respecto al contenido de los informes del revisor fiscal sobre balances generales, establece: "El dictamen o informe del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos:

- 1) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;
- 2) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;
- 3) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;
- 4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y

5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el numeral 6 del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica: "(...) Si los estados contables son dictaminados deberá adicionarse la firma del revisor fiscal, indicando la expresión "Anexo dictamen", enunciando los nombres y apellidos, así como el número de la tarjeta profesional.

Los estados contables certificados, salvo prueba en contrario, se presumen auténticos con la firma de los responsables y la certificación anexa". (Subrayado fuera de texto)..

2. ESTRUCTURACIÓN DEL ESTADO DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL EN ACTIVIDADES ORDINARIAS Y PARTIDAS EXTRAORDINARIAS

El párrafo 261 contenido en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establece: "Las actividades ordinarias corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan por que son recurrentes. Las partidas extraordinarias surgen de hechos, transacciones u operaciones que son distintas de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que no son controladas por la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto)..

El numeral 10 del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala: "El Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental se presenta mostrando los saldos a nivel de cuenta en forma comparativa con el período contable inmediatamente anterior, presentando las actividades ordinarias clasificadas en operacionales y no operacionales y las partidas extraordinarias.

Este estado se estructura en orden de precedencia revelando los saldos de las actividades ordinarias y partidas extraordinarias, así como las operacionales y no operacionales, conforme lo define la norma técnica relativa a las cuentas de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental

(...)

Actividades ordinarias. Corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan porque son recurrentes. Se clasifican en operacionales y no operacionales

(...)

Partidas extraordinarias. Es el resultado de restar de los ingresos extraordinarios registrados en la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, los gastos registrados en la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS.”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

- 1.- En los estados contables que requieren firma de Revisor Fiscal, es viable que para remitir al respectivo dictamen, se utilice expresiones tales como Informes, siempre que éstos contengan los elementos sustantivos definidos en el Art. 208 del Código de Comercio.
- 2.- En relación con el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental, es pertinente señalar que deben observarse como mínimo los elementos definidos en el Procedimiento para la estructuración y presentación

de los estados contables básicos y las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.

Por tanto, al estructurar dicho Estado contable, la entidad debe presentar sus cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental clasificadas en actividades ordinarias y partidas extraordinarias, en razón a que éstos son una parte de los elementos principales definidos en la regulación.

Ahora bien, una vez que se garanticen los elementos estructurales mínimos, es viable que al interior de éstos, se efectúen las clasificaciones que la entidad considere apropiadas, de cara a la naturaleza y especificidades de sus operaciones.

3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

CONCEPTO 20122000012651 DEL 08-05-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
	Subtema	1.1.1	Presentación de la información de los Consejos Municipales agregada a los entes territoriales

Doctor

ANGEL ERNESTO BUENO ARÉVALO
 Presidente Consejo Municipal de Chía
 Chía, Cundinamarca

ANTECEDENTES

En atención a su derecho de petición radicado en esta entidad con el No. 2012-550-001465-2, del 25 de abril de 2012, mediante el cual solicita dar respuesta al requerimiento de la Contraloría de Cundinamarca donde pregunta por que no se reporta la información contable de esta Corporación, como Ente descentralizado que mediante acuerdo 19 de 2010 pasa hacer una Entidad con autonomía administrativa presupuestal manejando sus propios recursos, a partir del año 2001.

CONSIDERACIONES

Al respeto me permito informarle, que el Régimen de Contabilidad Pública en el Manual de Procedimientos,

Procedimientos contables versión 2007.5/Capítulo III. Modo relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable en el párrafo “Entidades contables públicas agregadas”. Indica:

1. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE LLEVAN CONTABILIDAD INDEPENDIENTE PERO SON AGREGADAS POR OTRAS PARA EL REPORTE A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

“Entidades Contables Públicas Agregadoras. Son entidades agregadoras las que además de preparar y reportar su propia información, les corresponde agregar la información de otras entidades contables públicas, denominadas agregadas,



mediante un proceso extracontable y por instrucción de la Contaduría General de Nación. Se consideran como tales los Departamentos, Distritos, y Municipios, es decir, en general, las Entidades territoriales.

Entidades Contables Públicas Agregadas. Son Entidades agregadas las que preparan su información contable en forma independiente y la reportan a la Contaduría General de la Nación a través de las Entidades agregadoras, en virtud de la organización presupuestal y financiera, y por disposición del Contador General. En el contexto del plan general de contabilidad Pública se caracterizan por ser unidades administrativas o económicas que generalmente no tienen personería Jurídica, aunque tienen autonomía administrativa y financiera y hacen parte de la administración central de la Entidad.

En el nivel territorial corresponde a la información que preparan, entre otras, las contralorías territoriales, Asambleas Departamentales, Concejos Municipales, Personerías, Colegios, y Hospitales que no están constituidas como empresas sociales del Estado.

2. PROCESO DE AGREGACIÓN DE LAS CONTABILIDADES INDEPENDIENTES

La agregación es el proceso mediante el cual se suman algebraicamente los saldos y movimientos contables de una entidad agregadora con los saldos y movimiento del mismo periodo de otra entidad agregada, con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad contable pública, a los usuarios que lo requieran.

La organización del proceso contable en forma independiente, en cada una de las entidades que

son agregadas, está caracterizada por los siguientes aspectos:

- a) La totalidad de las actividades del proceso contable se administran y controlan en forma independiente de la entidad agregadora, tales como: administración de soportes contables, elaboración de comprobantes de contabilidad, registro de las operaciones en los libros de contabilidad, elaboración de estados, informes y reportes contables.
- b) Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora.
- c) El reconocimiento contable de las operaciones que impliquen traslados de fondos entre las respectivas entidades agregadas y la agregadora se realizará en cumplimiento de las disposiciones contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, utilizando las respectivas cuentas 4705-FONDOS RECIBIDOS y 5705-FONDOS ENTREGADOS, ó 4428-OTRAS TRASFERENCIAS y 5423- OTRAS TRASFERENCIAS, según corresponda.”

CONCLUSIÓN

En conclusión, y conforme a lo anteriormente expuesto la Corporación Concejo Municipal de Chía, por ser una de **las ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE LLEVAN CONTABILIDAD INDEPENDIENTE PERO SON AGREGADAS POR OTRAS PARA EL REPORTE A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN**, no reporta información contable a la CGN, Contaduría General de la Nación.

CONCEPTO 20122000040291 DEL 13-12-12

	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3	Organización y ejecución del proceso contable /fondos especiales 1416 Crédito de tesorería 3105 Capital fiscal
1	Subtema	1.1.1	Registro contable de los recursos administrados de acuerdo con el Decreto 4839 de 2008.
		1.2.1	Unidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público que le corresponde registrar crédito de tesorería con los recursos FEPC.
		1.3.1	Contabilización de los recursos administrados por el encargo fiduciario. Registro contable en caso de concederse la condonación de los créditos otorgados.

Doctor

LUÍS ALFONSO DÍAZ AMOROCHO

Coordinador Grupo de Registro Contable

Subdirección de Operaciones

Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003149-2, en la cual informa que "(...) el Fondo de Estabilización de Precios del Combustible fue creado por el gobierno nacional en el artículo 69 de la Ley 1151 de 2007 y reglamentado mediante el decreto 4839 de diciembre 24 de 2008, el cual en el artículo 2 Estructura del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles FEPC indica que El Fondo funcionará como un Fondo Especial sin personería Jurídica(Sic), adscrito y administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual tendrá como función atenuar en el mercado el impacto de las Fluctuaciones (sic) de los precios de los combustibles internacionales (sic).

Adicionalmente en el artículo 13 Facultades del Administrador del Fondo de Estabilización de Precios del Combustible Indica (sic) que será Facultad (sic) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en su calidad de Administrador del Fondo de Estabilización de Precios del Combustible FEPC, decidir autónomamente sobre la compra y venta de títulos o valores financieros (...) de conformidad con la política trazada por el Comité Directivo. Y en el Parágrafo Facúltese (sic) a la Dirección general (sic) de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que con cargo a los recursos del Fondo y en Virtud (sic) de su Administración, pueda negociar y ejecutar operaciones de cobertura sobre los productos objeto de estabilización así como de petróleo y sus derivados.

La Dirección General de Crédito Público ha llevado el registro contable de la administración de los recursos utilizando la cuenta 245301-Fondos recibidos en Administración con el Tercero 011500000 Minhacienda".

Por lo anterior consulta:

1. ¿Qué unidad contable del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, debe efectuar los registros contables de las operaciones realizadas por el Fondo de Estabilización de Precios del Combustible FEPC, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 y 8 del decreto 4839 de 2008?
2. En las vigencias anteriores a 2011 se efectuaron Movimientos (sic) de ejecución cuyo registro lo realizó el Ministerio de Hacienda Unidad Administrativa.

3. ¿Cuál es el registro contable para La Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional al otorgar un crédito de Tesorería con cargo a dicho fondo para el cubrimiento de lo indicado en el artículo 8 del Decreto 4839 de 2008? Y cuál sería el registro para la entidad contable indicada en la consulta del punto 1?
4. En el evento de concederse la condonación de los créditos otorgados, ¿qué registro debe efectuarse en la DGCPN Y (sic) cuál sería el registro para la unidad contable del punto 1"?

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 101 de la Ley 1450 de 2011, establece: *El Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC), creado por el artículo 69 de la Ley 1151 de 2007, seguirá funcionando para atenuar en el mercado interno el impacto de las fluctuaciones de los precios de los combustibles en los mercados internacionales.*

Los recursos necesarios para su funcionamiento provendrán de las siguientes fuentes:

- a) Los rendimientos de los recursos que conformen el Fondo;
- b) Los recursos de crédito que de manera extraordinaria reciba del Tesoro;
- c) Los recursos provenientes de las diferencias negativas, entre el Precio de Paridad internacional y el Precio de Referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía, o quien haga sus veces, cuando existan.

PARÁGRAFO. *A partir de la presente vigencia, los ingresos y los pagos efectivos con cargo a los recursos del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC), que realice la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, en su calidad de administrador de dicho Fondo, no generarán operación presupuestal alguna, toda vez que son recursos de terceros y no hacen parte del Presupuesto General de la Nación".* (Subrayado fuera de texto)..



El artículo 2 del Decreto 4839 de 2008, señala: “Estructura del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles -FEPC-. El Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles -FEPC- creado por el artículo 69 de la Ley 1151 de 2007, funcionará como un fondo especial sin personería jurídica, adscrito y administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual tendrá como función atenuar en el mercado interno, el impacto de las fluctuaciones de los precios de los combustibles en los mercados internacionales”. (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 13 del citado decreto, establece: “Facultades del Administrador del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC). Será facultad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de administrador del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC), decidir autónomamente sobre la compra y venta de títulos o valores financieros y determinar la política de inversiones financieras con los recursos del Fondo, de conformidad con la política trazada por el Comité Directivo.

Parágrafo. Facúltase a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que, con cargo a los recursos del Fondo y en virtud de su administración, pueda negociar y ejecutar operaciones de cobertura sobre los productos objeto de estabilización así como de petróleo y sus derivados”.

El Decreto 3238 de 2007, por el cual se reglamenta el artículo 131 de la Ley 1151 de 2007 y se dictan otras disposiciones, indica:

“(…)

Artículo 3°. Para dar cumplimiento al artículo 69 de la ley 1151 de 2007 y a efectos de la transferencia de los recursos de la cuenta del Fondo de Ahorro y Estabilización Petrolera, FAEP, al Fondo de Estabilización del Precio de los Combustibles, FEPC, el Banco de la República, en su calidad de administrador de dichos recursos, transferirá en el mes de enero de 2008 el diez por ciento (10%) restante del saldo de capital de las cuentas del Fondo de Ahorro y Estabilización Petrolera, FAEP, al Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC).

Artículo 4°. El Banco de la República, a efectos de la transferencia de los recursos a que se refieren los artículos 2° y 3° del presente decreto en las fechas aquí determinadas, girará los recursos en dólares de los Estados Unidos de América, a las cuentas que designe para ello la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

De otra parte, el numeral 14 del artículo 4712 del 15 de diciembre de 2008, en relación con las funciones de la Dirección General de Crédito Público y el Tesoro Nacional,

señala entre otras la siguiente: “Efectuar directamente o a través de intermediarios especializados y autorizados, la colocación de los excedentes de liquidez de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional y de los recursos que esta administre, teniendo en cuenta en todos los casos los criterios de seguridad y solidez y su realización en condiciones de mercado, con sujeción a los lineamientos y procedimientos que para tal efecto establezca esta Dirección”.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 34 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indica: Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica y/o administrativa y/o económica, que desarrolla funciones de cometido estatal y controla recursos públicos; la propiedad pública o parte de ella le permite controlar o ejercer influencia importante; predomina la ausencia de lucro y que, por estas características, debe realizar una gestión eficiente; sujeta a diversas formas de control y a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 3.10 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece que “(...) Las entidades públicas deben diseñar y mantener en su estructura organizacional los procesos necesarios para la adecuada administración del Sistema de Contabilidad Pública, tomando como referencia la naturaleza de sus funciones y complejidad de su estructura organizacional. Adicionalmente, deben disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones. (...)”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. No es competencia de la Contaduría General de la Nación definir cual es la Unidad contable del que debe efectuar los registros contables de las operaciones realizadas por el Fondo de Estabilización de Precios del Combustible (FEPC), de acuerdo con lo establecido en los artículos 3 y 8 del decreto 4839 de 2008, toda vez que esto es propio de las decisiones administrativas que debe asumir el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, teniendo en cuenta los reconocimientos contables que registra la Unidad que efectúa la administración financiera de los recursos del Fondo no sustituye los registros contables que deben efectuarse para el reconocimiento de los hechos, operaciones y transacciones inherentes a la situación y

resultados de actividad financiera, económica, social y ambiental del FEPC.

2. y 3. Dado que normativamente se han efectuado cambios con respecto al FEPC, lo cual genera actualmente una incertidumbre sobre la calidad de los recursos que componen este Fondo, la respuesta a estos dos puntos

queda supeditada al pronunciamiento de la Oficina Jurídica de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, consulta que se elevará con relación a la titularidad de los recursos señalados en el parágrafo del artículo 101 de la Ley 1450 de 2011.

4. ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCAN CAMBIOS DE REPRESENTANTE LEGAL

CONCEPTO 20122000000331 DEL 19-01-12			
	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal
	Subtema	1.1.1	Estados contables y fecha de entrega que deben acompañar el informe de gestión para el cambio de administración

Doctor
 ORLANDO TABA
 Contador Alcaldía
 Belén de Umbría, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2011-550-1189699-2 del pasado 27 de diciembre, en la cual informa que es contador del municipio de Belén de Umbría y tiene contrato hasta el 31 de diciembre de 2011, razón por la cual se encuentra realizando la entrega del puesto, por lo anterior consulta ¿a qué corte se debe entregar la información contable al nuevo alcalde, ya que la comisión de empalme no quiere recibir la información con corte a 30 de noviembre, planteando que el contrato vence el 31 de diciembre?

Sobre el particular le comento lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El numeral 1º del Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, contenido en el capítulo IV, título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece lo siguiente:

"1. CONTENIDO DEL INFORME

El informe contable que se debe elaborar cuando se produzcan cambios de representante legal en las entidades contables públicas hace parte del acta de

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

El sistema contable comprende el conjunto de subsistemas tales como el administrativo, financiero, de costos, tributario, entre otros, los cuales acopian los procedimientos y operaciones de la entidad que se encuentran respaldados por documentos soportes, comprobantes contables y los libros de contabilidad principales y auxiliares. Así mismo, incluye las aplicaciones de software que utiliza la entidad y la correspondencia interna y externa.

Cuando se produzcan cambios de representante legal se debe informar, como mínimo, los siguientes aspectos:

a) Que se entrega el sistema de información contable con todos los elementos que lo integran.

b) Que están a disposición los libros de contabilidad, principales y auxiliares, debidamente actualizados a la fecha de entrega del cargo, con todos los documentos y soportes contables correspondientes a las transacciones y operaciones registradas. De igual forma, que está



a disposición la correspondencia existente entre la Contaduría General de la Nación y la entidad contable pública.

c) Que se han realizado y registrado los cálculos actuariales y las amortizaciones, así como los recursos destinados para el pago de estos pasivos. De lo contrario, evidenciar si se está realizando el estudio o se conoce el estado de esta obligación.

d) Las situaciones especiales que afectan los procesos y reclamaciones en contra y a favor de la entidad contable pública.

e) Los fondos especiales y fondos cuenta a cargo de la entidad contable pública y si fueron entregados en administración o en fiducia.

f) Las situaciones que se encuentren pendientes de resolver en materia contable.

g) Los temas contables específicos acordados entre las partes, para ser entregados con posterioridad.

Al informe se le deben anexar:

a) Los estados contables básicos certificados, junto con sus notas, elaborados con corte al último día del mes anterior, a la fecha en que entrega el cargo.

b) Un informe del revisor fiscal cuando la entidad contable pública esté obligada a tenerlo, en el cual manifieste su opinión respecto a la concordancia entre el informe de gestión preparado por el representante legal saliente y los estados contables básicos que se entregan. Así mismo, si las cifras presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de la entidad.

c) El informe de control interno contable realizado conforme a la normatividad vigente.”

El mismo procedimiento en el numeral 2º establece lo siguiente:

“2. REPORTE DE LA INFORMACIÓN.

Para efectos del reporte de información, las entidades en las cuales se produzca cambio de representante legal,

aplican el procedimiento correspondiente y reportan en las mismas fechas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

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

Así mismo, se actualizarán los registros realizados en el CHIP en lo correspondiente al nuevo representante legal y contador público, si es del caso.”

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que la información mínima que se debe presentar, cuando se produzca cambio de representante legal, es la contenida en el numeral 1º del Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal. Los estados contables que deben acompañar el informe de gestión deben corresponder a los elaborados con corte al último día del mes anterior, a la fecha en que entrega el cargo, que en su caso es el 30 de noviembre de 2011.

No obstante, en el momento de la entrega se debe garantizar que están a disposición los libros de contabilidad, debidamente actualizados a la fecha de entrega del cargo, con todos los documentos y soportes contables correspondientes a las transacciones y operaciones registradas.

De igual manera el procedimiento establece que el reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad a la Contaduría General de la Nación le corresponde al representante legal y contador que se encuentren en ejercicio de sus funciones en el momento del envío a través del CHIP, el cual debe efectuarse a más tardar el 15 de febrero de 2012.

CONCEPTO 20122000002661 DEL 17-02-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.
	Subtema	1.1.1	Responsables de la estructuración y firma del reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental.

Doctora
 HELENA DEL PILAR CAICEDO CUENCA
 Subsecretaria de Contabilidad
 Gobernación del Valle de Cauca
 Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-000180-2, mediante el cual informa que es inminente el cambio de contador en el Valle del Cauca y por lo tanto, consulta ¿si corresponde a la administración saliente o entrante firmar el balance con corte a diciembre 31 de 2011? y ¿qué tipo de acta de entrega debe suscribir para la entrega del cargo de contador?

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El inciso primero del artículo 5° de la Ley 951 de 2005 por la cual se crea el acta de informe de gestión, señala que “Los servidores públicos del Estado y los particulares enunciados en el artículo 2o, están obligados en los términos de esta ley a *entregar al servidor público entrante un informe mediante acta de informe de gestión, los asuntos y recursos a su cargo, debiendo remitirse para hacerlo al reglamento y/o manual de normatividad y procedimiento que rija para la entidad, dependencia o departamento de que se trate*”. (Subrayado fuera de texto)..

Ahora, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los numerales 1 y 2 del procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, contenido en el capítulo IV, título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“1. CONTENIDO DEL INFORME

El informe contable que se debe elaborar cuando se produzcan cambios de representante legal en las

entidades contables públicas hace parte del acta de informe de gestión, establecido en la normativa vigente, y se refiere a las condiciones en que se encuentra y se entrega el sistema contable de la entidad. (Subrayado fuera de texto)..

El sistema contable comprende el conjunto de subsistemas tales como el administrativo, financiero, de costos, tributario, entre otros, los cuales acopian los procedimientos y operaciones de la entidad que se encuentran respaldados por documentos soportes, comprobantes contables y los libros de contabilidad principales y auxiliares. Así mismo, incluye las aplicaciones de software que utiliza la entidad y la correspondencia interna y externa.

Cuando se produzcan cambios de representante legal se debe informar, como mínimo, los siguientes aspectos:

- a) Que se entrega el sistema de información contable con todos los elementos que lo integran.*
- b) Que están a disposición los libros de contabilidad, principales y auxiliares, debidamente actualizados a la fecha de entrega del cargo, con todos los documentos y soportes contables correspondientes a las transacciones y operaciones registradas. De igual forma, que está a disposición la correspondencia existente entre la Contaduría General de la Nación y la entidad contable pública.*
- c) Que se han realizado y registrado los cálculos actuariales y las amortizaciones, así como los recursos destinados para el pago de estos pasivos. De lo*



contrario, evidenciar si se está realizando el estudio o se conoce el estado de esta obligación.

d) Las situaciones especiales que afectan los procesos y reclamaciones en contra y a favor de la entidad contable pública.

e) Los fondos especiales y fondos cuenta a cargo de la entidad contable pública y si fueron entregados en administración o en fiducia.

f) Las situaciones que se encuentren pendientes de resolver en materia contable.

g) Los temas contables específicos acordados entre las partes, para ser entregados con posterioridad.

Al informe se le deben anexar:

Los estados contables básicos certificados, junto con sus notas, elaborados con corte al último día del mes anterior, a la fecha en que entrega el cargo. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que si la remoción del cargo de los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas

con la preparación y presentación de los estados básicos se produjo en el mes de enero de 2012, de cara a la normatividad contable pública, le corresponde al representante legal y al contador saliente dejar debidamente elaborados y certificados la información contable, junto con las notas con corte 31 de diciembre de 2011.

Así mismo, la normatividad contable pública señala que el informe contable hace parte del acta de informe de gestión de que trata la Ley 951 de 2005, corresponde a un documento corriente donde además de desarrollar plenamente lo estipulado en los numerales 1 y 2 del procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, contenido en el capítulo IV, título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, debe contener la identificación de la entidad, los nombres y firmas de los participantes en el proceso tanto de la administración saliente como de la entrante, la fecha y lugar de suscripción del documento respectivo, así como las observaciones sobre aspectos relevantes que se consideren necesarias para deslindar responsabilidades.

CONCEPTO 20122000012811 DEL 08-05-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal
	Subtema	1.1.1	Pronunciamento de Revisoría fiscal respecto a la información contable que se debe elaborar cuando se produzcan cambios de representante legal en empresas públicas

Doctor
JOHN BAYRON ARANGO VARGAS
Director de Contabilidad e Impuestos
Interconexión Eléctrica S.A.
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000866-2, mediante la cual manifiesta que "(...) enfocados en la relación costo-beneficio, nos den su

concepto al respecto sobre la real necesidad de contar con el informe del revisor fiscal al 31 de enero del 2012, con los costos que esto implica (...) El pasado 9 de febrero

del 2012, se retiró de XM S.A. E.S.P. nuestro representante legal, dado este cambio, en la normatividad vigente se estipulan obligaciones de reporte de información pan la Contraloría General de la República y para la Contaduría General de la Nación, así: Contraloría General de la República: En cumplimiento de la Resolución orgánica No. 6289 del 2011 de la CGR, el 16 de febrero de 2012, se reportó a la Contraloría, el Acta al culminar la gestión por todas las vigencias en la que no se presentaron cambios de representante legal. En ésta, se incluyó la siguiente información: Estados Financieros Planta de Personal Programas y proyectos Contratación Ejecución presupuestal”.

Informa además que “El Revisor Fiscal emitió el 18 de enero del 2012, un dictamen sin salvedades sobre la razonabilidad de los estados financieros y sus notas explicativas al 31 de diciembre del 2011, en la que manifestó también, que no conoció de eventos subsecuentes que se hubiesen presentado entre la fecha del dictamen y la de corte de los estados financieros, que pudieran afectar su opinión (...) XM elaboró y envió a la Contraloría General de la República el acta de informe de gestión, y tiene disponible en las oficinas de XM el Informe Contable al culminar la gestión del representante Legal solicitado por la Contaduría General de la Nación, pero no ha contratado aún con el Revisor Fiscal la revisión de los estados financieros y emisión de informe al 31 de enero del 2012, por considerar que al tener dictamen de éste emitido el 18 de enero del 2012, y por haber tenido asamblea de accionistas el 9 de febrero del mismo año, un informe adicional para los estados financieros de enero no tendría ningún objetivo dado que no se han presentado cambios significativos en la situación financiera de la Compañía y que el valor de los honorarios cobrados por el Revisor Fiscal implican un desembolso adicional de recursos de la compañía”.

En virtud de lo anterior, solicita que “una vez analizado nuestro entendimiento y los elementos que hemos planteado enfocados en la relación costo- beneficio, nos den su concepto al respecto sobre la real necesidad de contar con el informe del revisor fiscal al 31 de enero del 2012, con los costos que esto implica”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública señala el Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, cuyo numeral 1º establece que “El informe contable que se debe elaborar cuando se produzcan cambios de representante legal en las entidades contables públicas hace parte del acta de informe de gestión, establecido en la normativa vigente,

y se refiere a las condiciones en que se encuentra y se entrega el sistema contable de la entidad” (Subrayados fuera de texto).

El mismo numeral indica que “Cuando se produzcan cambios de representante legal se debe informar, como mínimo, los siguientes aspectos:

- a) Que se entrega el sistema de información contable con todos los elementos que lo integran.
- b) Que están a disposición los libros de contabilidad, principales y auxiliares, debidamente actualizados a la fecha de entrega del cargo, con todos los documentos y soportes contables correspondientes a las transacciones y operaciones registradas. De igual forma, que está a disposición la correspondencia existente entre la Contaduría General de la Nación y la entidad contable pública.
- c) Que se han realizado y registrado los cálculos actuariales y las amortizaciones, así como los recursos destinados para el pago de estos pasivos. De lo contrario, evidenciar si se está realizando el estudio o se conoce el estado de esta obligación.
- d) Las situaciones especiales que afectan los procesos y reclamaciones en contra y a favor de la entidad contable pública.
- e) Los fondos especiales y fondos cuenta a cargo de la entidad contable pública y si fueron entregados en administración o en fiducia.
- f) Las situaciones que se encuentren pendientes de resolver en materia contable.
- g) Los temas contables específicos acordados entre las partes, para ser entregados con posterioridad”. (Subrayados fuera de texto).

Al informe se le deben anexar:

- a) Los estados contables básicos certificados, junto con sus notas, elaborados con corte al último día del mes anterior, a la fecha en que entrega el cargo.
- b) Un informe del revisor fiscal cuando la entidad contable pública esté obligada a tenerlo, en el cual manifieste su opinión respecto a la concordancia entre el informe de gestión preparado por el representante legal saliente y los estados contables básicos que se entregan. Así mismo, si las cifras presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de la entidad.

CONCLUSIÓN

Los criterios citados en el Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de



representante legal, se refieren a elaborados con corte al último día del mes anterior en que se produzcan tales cambios.

En ese sentido, la entidad contable debe disponer de informes contables debidamente certificados y con un pronunciamiento de la Revisoría Fiscal, cuando se tiene provisto dicho mecanismo, sobre la razonabilidad de las

cifras, sin que ello tenga la dimensión del alcance de un dictamen propiamente dicho.

En razón de lo anterior, bajo la regulación contable pública vigente, no es posible omitir el informe del Revisor fiscal relativo a las fechas y parámetros allí establecidos.

CONCEPTO 20122000025661 DEL 12-09-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal
	Subtema	1.1.1	Firma de estados contables que deben acompañar el informe de gestión para el cambio de administración

Doctor
URIEL RAMÍREZ ALGECIRA
Profesional Especializado
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2012-550-002786-2, mediante el cual consulta: “a quien le corresponde firmar el Balance con corte a 30 de Junio de 2012”, teniendo en cuenta que el día 12 de Julio de 2012 se presentó cambio de Ministro.

Al respecto, nos permitimos atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El inciso primero del artículo 5° de la Ley 951 de 2005 por la cual se crea el acta de informe de gestión, señala que “Los servidores públicos del Estado y los particulares enunciados en el artículo 20, están obligados en los términos de esta ley a entregar al servidor público entrante un informe mediante acta de informe de gestión, los asuntos y recursos a su cargo, debiendo remitirse para hacerlo al reglamento y/o manual de normatividad y procedimiento que rija para la entidad, dependencia o departamento de que se trate”. (Subrayado fuera de texto)..

Ahora, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los numerales 1 y 2 del procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan

cambios de representante legal, contenido en el capítulo IV, título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“1. CONTENIDO DEL INFORME

El informe contable que se debe elaborar cuando se produzcan cambios de representante legal en las entidades contables públicas hace parte del acta de informe de gestión, establecido en la normativa vigente, y se refiere a las condiciones en que se encuentra y se entrega el sistema contable de la entidad. (Subrayado fuera de texto).

El sistema contable comprende el conjunto de subsistemas tales como el administrativo, financiero, de costos, tributario, entre otros, los cuales acopian los procedimientos y operaciones de la entidad que se encuentran respaldados por documentos soportes, comprobantes contables y los libros de contabilidad principales y auxiliares. Así mismo, incluye las aplicaciones de software que utiliza la entidad y la correspondencia interna y externa.

Cuando se produzcan cambios de representante legal se debe informar, como mínimo, los siguientes aspectos:

- a) Que se entregue el sistema de información contable con todos los elementos que lo integran.*
- b) Que estén a disposición los libros de contabilidad, principales y auxiliares, debidamente actualizados a la fecha de entrega del cargo, con todos los documentos y soportes contables correspondientes a las transacciones y operaciones registradas. De igual forma, que esté a disposición la correspondencia existente entre la Contaduría General de la Nación y la entidad contable pública.*
- c) Que se hayan realizado y registrado los cálculos actuariales y las amortizaciones, así como los recursos destinados para el pago de estos pasivos. De lo contrario, evidenciar si se está realizando el estudio o se conoce el estado de esta obligación.*
- d) Las situaciones especiales que afectan los procesos y reclamaciones en contra y a favor de la entidad contable pública.*
- e) Los fondos especiales y fondos cuenta a cargo de la entidad contable pública y si fueron entregados en administración o en fiducia.*
- f) Las situaciones que se encuentren pendientes de resolver en materia contable.*
- g) Los temas contables específicos acordados entre las partes, para ser entregados con posterioridad.*

Al informe se le deben anexar:

Los estados contables básicos certificados, junto con sus notas, elaborados con corte al último día del mes anterior, a la fecha en que entrega el cargo. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que si la remoción del cargo de los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la preparación y presentación de los estados básicos se produjo en el mes de julio de 2012, de cara a la normatividad contable pública, les corresponde al representante legal y al contador salientes, dejar debidamente elaborados y certificados los estados contables básicos, junto con las notas con corte 30 de junio de 2012.

Así mismo, la normatividad contable pública señala que el informe contable hace parte del acta de informe de gestión de que trata la Ley 951 de 2005, corresponde a un documento corriente donde además de desarrollar plenamente lo estipulado en los numerales 1 y 2 del procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, contenido en el capítulo IV, título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, debe contener la identificación de la entidad, los nombres y firmas de los participantes en el proceso tanto de la administración saliente como de la entrante, la fecha y lugar de suscripción del documento respectivo, así como las observaciones sobre aspectos relevantes que se consideren necesarios para deslindar responsabilidades.

Por otra parte, el procedimiento establece que el reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental que la entidad debe remitir a la Contaduría General de la Nación le corresponde al representante legal y contador que se encuentren en ejercicio de sus funciones en el momento del envío a través del CHIP, el cual debe efectuarse, para ese corte, a más tardar el 31 de julio de 2012.

**PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE****CONCEPTO 20122000032031 DEL 09-11-12**

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
	Tema	1.1	Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable
	Subtema	1.1.1	Metodología para la valoración del riesgo en procesos judiciales –Defensa Civil Colombiana

Doctor
CARLOS A. HORTA
Oficina Asesora Jurídica
Defensa Civil Colombiana
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003141-2, en la cual nos informa que el organismo de control como resultado de su proceso de auditoría estableció como hallazgo: “*inexistencia de la evaluación de riesgo por la aplicación de metodología de reconocido valor técnico o del estado del proceso*”, razón por la cual solicita que se le indique que las actividades o medios que debe realizar puede dar cumplimiento a esa evaluación del riesgo en los términos del artículo 52 del Decreto 2649 de 1993 e igualmente cuáles son directrices y lineamientos que debe seguir la Oficina Jurídica en cuanto al reporte de los procesos judiciales a la Oficina de Contabilidad.

CONSIDERACIONES

Los numerales 3.2., 3.5, 3.6 y 3.8 contenidos en el Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, establecen:

“3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible.

De conformidad con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, las políticas y prácticas contables se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos, así como los métodos de carácter específico adoptados por

la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos.

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con las fechas de cierre o corte para la preparación de información definitiva, métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables, periodos de amortización, métodos de provisión, porcentajes de provisión, tipos de comprobantes utilizados, fechas de publicación o exhibición de información contable, periodos de actualización de valores, forma de conservar libros y demás soportes contables, libros auxiliares considerados como necesarios en la entidad, forma de elaborar las notas a los estados contables, fechas de presentación de información contable a la Contaduría General de la Nación (CGN), criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, así como la respuesta a las consultas formuladas a la CGN.

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente.

Los manuales que se elaboren deben permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

3.4. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables o en bases de datos administradas por otras dependencias.

3.5. Reconocimiento de cuentas valuativas

Las entidades contables públicas deberán realizar el cálculo y reconocimiento adecuado de las provisiones, amortizaciones, agotamiento y depreciación, en forma individual y asociadas a los derechos, bienes y recursos, según el caso, de conformidad con lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

3.8. Conciliaciones de información

Deben realizarse conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad de la entidad contable pública y los datos que tienen las diferentes dependencias respecto a su responsabilidad en la administración de un proceso específico. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

En lo referente a las actividades que debe realizar la entidad, para aplicar la metodología que permita la valoración del riesgo de los procesos judiciales, este despacho se pronunció al respecto mediante el expediente No. 201012-149301 dirigida al doctor Luis Felipe Rebolledo Manzano, Jefe Oficina Asesora Jurídica de la Universidad del Cauca, del cual anexo copia. Alternamente me permito informarle que para sus propósitos puede consultar la Metodología de Valoración de Pasivos Contingentes por Procesos Judiciales y Conciliaciones que la Subdirección de Riesgo de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público ha publicado en su página web www.minhacienda.gov.co

En cuanto a lo relacionado con los lineamientos que debe seguir la Oficina Jurídica para reportar los procesos judiciales a la Oficina de Contabilidad, corresponde a la entidad como responsable del control interno, establecer en sus manuales de políticas y procedimientos, los procesos que le permitan un adecuado flujo de información al área contable para garantizar el registro de la información de forma oportuna. Así mismo, en dichos procesos, es importante definir los responsables de su preparación, los plazos para reportar la información al área contable todas las novedades de los procesos judiciales y mantener así actualizada la información contable.

1. PROCEDIMIENTO DE CONTROL INTERNO CONTABLE Y DE REPORTE DEL INFORME ANUAL DE EVALUACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

CONCEPTO 20122000001421 DEL 03-02-12			
	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Reconocimiento por parte de Teleantioquia de bienes devolutivos y de consumo

Doctor

WALTER ALBEIRO PINEDA ORREGO

Director Administrativo y Financiero

Sociedad de Televisión de Antioquia Ltda. (Teleantioquia)

Medellin, Antioquia



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000146-2, en la cual consulta si de acuerdo al Régimen de Contabilidad Pública, la contabilización de los bienes devolutivos (menores o iguales a la mitad de un salario mínimo mensual vigente) y de consumo (elementos de cafetería, útiles y papelería), se debe realizar:

- 1.- ¿Como cargos diferidos en la cuenta 1910?
- 2.- ¿Contabilizar directamente al gasto?
- 3.- ¿Si se contabilizó directamente al gasto y quedaron en existencia en el almacén a diciembre
- 31, Que tratamiento contable se le debe dar a estas existencias?

Por lo tanto, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), cuando se refiere al concepto de Bienes de menor cuantía, en el párrafo 169 señala que "(...) Los activos considerados de menor cuantía pueden depreciarse totalmente en el periodo en el cual fueron adquiridos". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en el procedimiento contable relativo al reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en los numerales 14 y 17 expresa:

"14. DEPRECIACIÓN DE LOS ACTIVOS DE MENOR CUANTÍA.

Los activos de menor cuantía son los que, con base en su valor de adquisición o incorporación, pueden depreciarse en el mismo año en que se adquieren o incorporan, teniendo en cuenta los montos que anualmente defina la

Contaduría General de la Nación. La depreciación puede registrarse en el momento de la adquisición o incorporación del activo o durante los meses que resten para la terminación del periodo contable". (...)

17. BIENES DE MEDIO (0.5) SALARIO MÍNIMO MENSUAL LEGAL VIGENTE.

Los bienes adquiridos por un valor inferior o igual a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente pueden registrarse como activo o como gasto. Cuando la entidad contable pública registre estos bienes como activo, aplica el procedimiento de depreciación para los activos de menor cuantía. Cuando la entidad registre los bienes como gasto, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES o 5211-GENERALES y

acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según el tipo de operación." (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, este manual de procedimientos contiene el Catálogo General de Cuentas que en relación con los cargos diferidos y los ajustes de ejercicios anteriores define:

"1910-CARGOS DIFERIDOS. Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...)

Los cargos diferidos deben amortizarse 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. (...)

5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. Representa el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

(...).

El valor de los ajustes por menores valores causados.

SE ACREDITA CON:

El valor de los ajustes por mayores valores causados."

De otro lado, la Ley 87 de 1993, en relación con las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, en el artículo 4º, sobre los elementos del Sistema de Control Interno, expresa: "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno:(...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos. (...)." (Subrayado fuera de texto)..

Alternamente, la Resolución 357 del 23 de julio de 2008 expedida por la Contaduría General de la Nación - CGN

mediante la cual se adopta el "Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN"; cuyo fin es orientar a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en las gestiones administrativas necesarias, que garanticen una información confiable, relevante y comprensible según lo prescrito por el Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 3 relacionado con los procedimientos de control interno contable contiene lo siguiente:

"3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública. (...)". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en lo señalado en el Plan General de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, así como el procedimiento definido para el desarrollo del Sistema del Control Interno Contable, para el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo cuyo valor de adquisición sea inferior o igual de 0.5 SMLMV, es potestativo para cada entidad reconocer este tipo de bienes como Propiedades, planta y equipo y depreciarlo en el mismo instante en que registra la adquisición o incorporación; como Propiedades, planta y equipo y depreciarlos en el mismo año en que se adquieren o incorporan, con independencia de su vida útil; o afectando directamente el gasto, en razón a que el tratamiento contable de este tipo de bienes debe corresponder a la aplicación de una política definida por

la entidad, con el fin de garantizar la consistencia de la información contable.

Por otra parte, para determinar el tratamiento contable de los bienes se consumen con su uso, como es el caso de los elementos de cafetería, útiles y papelería, deben tenerse en cuenta el tiempo estimado para su consumo. En consecuencia, si éste es de muy corto plazo, se registran directamente como costo o gasto según corresponda, en tanto que para tiempo de consumo mayor, su reconocimiento debe efectuarse en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, máxime si se excede el período contable y se pueden esperar beneficios económicos futuros, para posteriormente amortizarlos durante el período en que efectivamente se consuman en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad. Para estos efectos, la entidad debe definir las políticas y prácticas contables que permitan establecer los criterios de tiempo para el registro en uno u otro sentido

Alternamente es necesario precisar que el tratamiento contable de los bienes de menor cuantía, no aplica a los bienes que no reúnen las características definidas en el Régimen de Contabilidad Pública para las Propiedades, planta y equipo.

Ahora, en relación con la inquietud de cuál tratamiento contable debe dársele a las existencias que quedaron en el almacén a diciembre 31, habiéndose contabilizado los bienes directamente al gasto, si se determina que éstos corresponden a aquellos que deben tratarse a título de diferidos, puede realizar el ajuste respectivo debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta de Gastos si el registro fue en el mismo ejercicio contable, o de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, en caso de haberse registrado en períodos anteriores.

Así mismo, la entidad deberá adoptar las medidas necesarias para garantizar el control administrativo de los mismos, con el fin de establecer su existencia, la ubicación, uso y responsables de los bienes, con independencia de si los bienes se reconocieron como Propiedades, planta y equipo y se depreciaron en el mismo año o, si fueron registrados como gasto.

**CONCEPTO 2012200005111 DEL 06-03-12**

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Registro de cheques posfechados para el pago de impuestos al consumo recibidos en la Caja de la Tesorería del Departamento del Valle del Cauca

Doctora

CECILIA TOVAR DE VARGAS

Ex secretaria de Hacienda

Departamento del Valle del Cauca

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-000519-2, en la cual solicita a la CGN pronunciarse respecto del registro por concepto del pago de impuestos al consumo, recibido en la Caja de la Tesorería del Departamento, que afectaron la información económica, social y ambiental del Departamento de 2011, pero que en el mes de enero de 2012 fue reversada por la nueva administración.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los literales a), b) y c) del artículo 3º. de la ley 87 de 1993, "Por la cual se establecen las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones" señalan:

"a. El Sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad;

b. Corresponde a la máxima autoridad del organismo o entidad, la responsabilidad de establecer, mantener y perfeccionar el Sistema de Control Interno, el cual debe ser adecuado a la naturaleza, estructura y misión de la organización;

c. En cada área de la organización, el funcionario encargado de dirigirla es responsable por el control interno ante su jefe inmediato de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos en cada entidad; (...)"

De igual manera esta misma Ley en el artículo 6º señala: "Responsabilidad del control interno. El establecimiento y desarrollo del Sistema de Control Interno en los

organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos."

Por su parte, el Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable, aprobado mediante la Resolución 357 de 2008 de la CGN, señala:

"3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)"

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, nos permitimos manifestarle que de acuerdo con lo establecido en las normas relativas al Control Interno, la determinación de las políticas y procedimientos para el manejo y organización de la Tesorería es competencia de la entidad en sus diferentes niveles de responsabilidad, de manera que en los procesos

y actividades deben definirse la modalidad y tiempo para la recepción de los pagos en la Caja de la Tesorería del Departamento.

Ahora bien, el tratamiento contable de los cheques posfechados que se reciban de terceros con la intención de cancelar deudas a cargo de éstos, depende de los acuerdos formales que al respecto se celebren con éstos, todo ello enmarcado dentro de las políticas y procedimientos que para el efecto tenga establecidos la entidad. En consecuencia, si el acuerdo es que con la

entrega del cheque se está procediendo a efectuar un pago, deberá formalizarse inmediatamente y registrarse el débito en la cuenta que corresponda del Grupo 11-EFECTIVO, con crédito a la cuenta respectiva en que se encuentra reconocido el importe por cobrar; en tanto que si el acuerdo es que el pago procede en fecha posterior, el registro debe efectuarse en cuentas de orden de control y en la fecha acordada proceder al registro anteriormente señalado, y colateralmente se debe revertir el registro en cuentas de orden.

CONCEPTO 20122000007931 DEL 23-03-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración y sostenibilidad de la información contable

Doctores

CARLOS ARTURO ZAPATA ZAPATA

Gerente (E)

CLAUDIA MARÍA ZAPATA

Subgerente Administrativa

ESE Hospital Santa Margarita de Copacabana

Copacabana, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el expediente 2012-550-000579-2, en la cual consulta,

- 1- ¿Está vigente el concepto de sostenibilidad contable?
- 2- ¿A qué instancia corresponde el direccionamiento de los procesos de sostenibilidad contable?
- 3- ¿La depuración de saldos contables es equivalente de los procesos de sostenibilidad?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los artículos 209 y 269 de la Constitución Política, determinan la obligatoriedad de las entidades y organismos del sector público para diseñar y aplicar métodos y procedimientos de Control Interno.

La Ley 87 de 1993, establece las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, dicta otras disposiciones y señala que:

Artículo 3º. Características del Sistema de Control Interno: "a) El Sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contables, (...). b) Corresponde a la máxima autoridad del organismo o entidad, la responsabilidad de establecer, mantener y perfeccionar el Sistema de Control Interno, el cual debe ser adecuado a la naturaleza, estructura y misión de la organización. c) En cada área de la organización, el funcionario encargado de dirigirla es responsable por el Control Interno ante su jefe inmediato de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos en cada entidad. d) La Unidad de control interno o quien haga sus veces es la encargada de evaluar en forma independiente el Sistema de Control Interno de la entidad y proponer al representante legal del respectivo



organismo las recomendaciones para mejorarlo. e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.”. (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el artículo 4º, en lo relacionado con los elementos del Sistema de Control Interno, expresa: “Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno:(...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos.(...)”.

Así mismo, el artículo 6º, señala la responsabilidad del Control Interno en las entidades al establecer: “El establecimiento y desarrollo del Control Interno en los organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.”.

En desarrollo del artículo 3º de la Ley 87, la Contaduría General de la Nación, CGN, mediante la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, adoptó el “Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN”, para orientar a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en las gestiones administrativas necesarias, que garanticen una información confiable, relevante y comprensible según lo prescrito por el Régimen de Contabilidad Pública.

Además de desarrollar las características del control interno planteadas por la ley, el procedimiento de control interno contable dispone la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable con funciones de asesoría al área contable, según lo indicado en el numeral 3.11 que al tenor dice: “Comité Técnico de Sostenibilidad Contable. Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, estos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible. (...)”.

Conforme a las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar en relación con cada una de sus inquietudes:

CONCLUSIÓN

1- ¿Está vigente el concepto de sostenibilidad contable?

Mediante la Resolución 357 de 23 de julio de 2008, fue adoptado el procedimiento de control interno contable, según el cual las entidades deben regular los procesos que permitan mantener depurada la información contable con el objetivo de garantizar la permanencia de una información contable pública relevante, confiable y comprensible, en aras de cumplir los propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública como son, control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia, criterios contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública que rige en la actualidad, en consecuencia la sostenibilidad contable es un concepto vigente, si se advierte que éste implica adelantar permanentemente todas las acciones necesarias para controlar los riesgos inherentes al proceso contables y en consecuencia mantener una contabilidad actualizada que revele razonablemente la situación y resultados de la actividad financiera, económica, social y ambiental.

2- ¿A qué instancia corresponde el direccionamiento de los procesos de sostenibilidad contable?

No obstante que según lo indicado en las consideraciones expuestas, el responsable del establecimiento de las políticas de control interno es el Representante legal de la organización, no puede sustraerse la responsabilidad que las demás áreas tienen con respecto al proceso contable, en cuanto deben suministrar la información y demás documentación que soporta los hechos, transacciones y operaciones, en forma adecuada, oportuna, completa y consistente. En consecuencia, si bien es cierto que las políticas deben ser fijadas por la alta dirección, también lo es que todos aquellos que tienen incidencia directa o indirectamente en el proceso contable, también tienen responsabilidades conjuntas con el área contable en términos de efectuar procesos de análisis y verificación de consistencia de la información contable con otras fuentes o sistemas de información, para finalmente efectuar los ajustes que de ello se deriven en cuanto se determinen falencias en cualquiera de ellos.

De otra parte, la Oficina de Control Interno o quien haga sus veces, encargada de verificar y evaluar el sistema de control interno de la entidad contable pública, verificará que el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable conozca los casos de no razonabilidad de la información contable y cumpla con la función asesora en procura de generar información contable confiable, relevante y comprensible.

3- ¿La depuración de saldos contables es equivalente de los procesos de sostenibilidad?

Al respecto es pertinente señalar que el proceso permanente de depuración de las cifras contables es parte del proceso que permite la sostenibilidad del sistema de información contable pública, de modo que ésta sea razonable y útil a las necesidades específicas de los usuarios internos y externos.

CONCEPTO 20122000009981 DEL 16-04-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de faltantes de bienes totalmente depreciados

Doctora

ANA ILMA ORTIZ CASTAÑO

Subdirectora de Gestión Administrativa (E)

Ministerio de Educación Nacional

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-000852-2, mediante la cual consulta el procedimiento administrativo y contable a seguir con relación al inventario físico de bienes realizado durante la vigencia 2011, obteniendo como resultado algunos bienes faltantes que el sistema refleja como totalmente depreciados, es decir, su valor en libros es cero (0).

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: "a) *Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...).*"

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) *Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...)* e) *Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos*". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

(...)

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.



Quando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 311 el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas, bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control". (Subrayado fuera de texto)..

El Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, como: "el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad o no, de las personas involucradas en el proceso.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Al tener conocimiento de faltante de bienes cuyo valor en libros es igual a cero, con independencia de que se inicie un

proceso de responsabilidad fiscal, disciplinario, civil, penal, etc., se deben retirar los saldos contables relacionados con el tipo de bien de que se trate, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr) y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y alternamente se debe cancelar la valorización contra el respectivo superávit por valorización, o las cuentas de Provisión acumulada de activo y patrimonio en tratándose de entidades de Gobierno general, en caso de existir saldos.

Si se evidencia que hay lugar a adelantar procesos por responsabilidades derivadas de los faltantes, se deben registrar en la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES, con crédito a la subcuenta 891521 Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915 DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr)

Dado que se evidencia un tratamiento contable inapropiado, es preciso advertir que no es viable que se reconozcan y revelen bienes totalmente depreciados cuando éstos aún se encuentran en uso, razón por la cual debe aplicarse el procedimiento establecido en el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación, mediante el expediente 200912-138808 del 5 de febrero de 2010, en el sentido de que: "(...) el reconocimiento de un activo de Propiedades, planta y equipo que se encuentra totalmente depreciado, pero que sigue prestando servicios y/o contiene un potencial de beneficios futuros implica que la entidad reverse los saldos de los bienes reconocidos en la contabilidad, incorpore nuevamente el activo con base en el valor fruto del avalúo técnico realizado y le estime una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación", el cual puede consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co en los siguientes links: "Normograma" y "Régimen de Contabilidad Pública".

CONCEPTO 20122000010101 DEL 16-04-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales 5810 Extraordinarios 8361 Responsabilidades en proceso
	Subtema		Reconocimiento por parte de la E.S.E. Hospital de San Roque de la pérdida de los recursos que fueron objeto de hurto

Doctora
 GLORIA ELCY VARGAS VERGARA
 Contadora
 E.S.E. Hospital Municipal San Roque
 San roque, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 20125500006922, mediante la cual manifiesta que "La ESE Hospital Municipal San Roque, del municipio de San Roque, Antioquia (...) generó un pago por valor de \$172.800 mediante el cheque 8161519 del Banco de Bogotá, el día 30 de julio de 2011, y cuyo cheque no fué cobrado hasta el mes de noviembre del mismo año, quedando dentro de la conciliación bancaria como cheque pendiente por cobrar. Al momento de cobrarlo, el banco de Bogotá no realizó confirmación de dicho cheque y lo pagó por valor de \$4.102.800, lo que generó para la Institución una pérdida de recursos por adulteración de cheque girado. Se realizaron varios trámites con la entidad bancaria con el fin de recuperar el valor pagado de más y sólo hasta el mes de febrero de 2012, el Banco de Bogotá manifiesta que no reconocerá al Hospital el valor pagado de más, aunque no hayan hecho la confirmación de dicho cheque.

Ya se interpuso la denuncia ante la Fiscalía Local y se están realizando los trámites necesarios para que la aseguradora cubra a través de la Póliza Global de Manejo, la pérdida por robo de \$3.930.000. Por lo anterior, solicito de toda su colaboración, para que me orienten sobre los registros contables que debo realizar, además de los que ya registré en cuentas de orden, aclarándome si saco del banco la suma robada y afecto las cuentas

de responsabilidad fiscal, y en dicho caso, me indican el código de dicha cuenta, ya que tenemos el catálogo general de cuentas, desactualizado".

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993 define los objetivos del Sistema de Control Interno, entre los que se destaca el de "Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional; Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos, Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros". (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 4º de la misma Ley 87 expresa que "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno: (...) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad; simplificación y actualización de normas y procedimientos", entre otras.



En concordancia, el numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, determina que: *“Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible”* y el numeral 3.7 señala que *“En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública”*. (Subrayados fuera de texto).

El párrafo 11 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, establece que *“Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas”* y la Resolución 357 de 2008 señala que *“Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad”*, para lo cual deben adelantar las acciones administrativas que sean necesarias para garantizar que la información contable represente hechos ciertos para la entidad. (Subrayados fuera de texto).

En cuanto a las responsabilidades fiscales, el capítulo X del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, dispone:

“1. RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA

En el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora y la puesta en conocimiento de los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente procederá a retirar de los saldos contables, el valor de los faltantes o pérdida de fondos, bienes o derechos, con un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a la subcuenta respectiva de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del grupo

11-EFFECTIVO, o del grupo que identifique la cuenta en donde estaba reconocido el derecho.

(...)

4. RECONOCIMIENTO EN CUENTAS DE ORDEN POR LA APERTURA DEL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL

Cuando se notifica el inicio de un proceso de responsabilidad fiscal por parte del organismo de control respectivo, en cumplimiento de las normas legales vigentes, la entidad contable pública afectada reconoce en cuentas de orden de control el valor correspondiente determinado, que dependerá de la situación que lo origina, con un débito a la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Tratándose de la pérdida de un bien, el valor por el cual se debe afectar la cuenta de orden es el que determine el órgano de control correspondiente. Este valor no es susceptible de actualización.

Si el proceso de responsabilidad se inicia por la diferencia entre el valor que la compañía aseguradora reconoce y el valor de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos, la entidad contable pública deberá ajustar el valor reconocido en las cuentas de orden, de tal manera que revelen el saldo que queda pendiente de recuperar.

Este registro permanecerá en la contabilidad hasta que el proceso sea fallado, se ordene su archivo, o se reintegre el valor en efectivo o el bien respectivo.

5. REGISTRO DEL FALLO SIN RESPONSABILIDAD

En este caso la entidad contable pública, con el acto administrativo que soporta el fallo, debe proceder a cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO

Este mismo registro también se realiza si en cualquier etapa del proceso de responsabilidad fiscal el organismo competente ordena el archivo del proceso.

6. REGISTRO DEL FALLO CON RESPONSABILIDAD

En este caso la entidad contable pública, con el acto administrativo que soporta el fallo, debe proceder inicialmente a cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta

8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y adicionalmente registra un débito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 481050-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

8. RECAUDO DEL VALOR DE RESARCIMIENTO EN LAS ENTIDADES DEL NIVEL TERRITORIAL

Cuando el recaudo lo realice la tesorería central del ente contable público territorial, la entidad contable pública afectada, realizará un débito a la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito a la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Si el pago se realiza directamente en la tesorería de la entidad contable pública territorial afectada, el reconocimiento corresponde a un débito en las subcuentas correspondientes de las cuentas que representan el efectivo y un crédito a la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES

9. REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES

Debe revelarse en notas a los estados contables el grado de avance del proceso de responsabilidad fiscal y el detalle de las operaciones de enlace".

CONCLUSIÓN

Las entidades contables públicas deben llevar a cabo la depuración permanente de las cifras y demás datos contenidos en los estados contables, con el fin de garantizar que la información contable refleje la realidad financiera, económica, social y ambiental, para lo cual se deben llevar a cabo las acciones administrativas a que haya lugar, considerando sus propios procedimientos, manuales y políticas y observando las normas legales aplicables al respectivo caso.

En ese sentido, el valor correspondiente a la pérdida de los recursos a que se refiere la consulta planteada por la ESE Hospital de San Roque, Antioquia, se registra mediante un débito en la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros,

de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si de ello se derivan responsabilidades fiscales, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), registro que debe permanecer hasta que el proceso sea fallado, se ordene su archivo, o se reintegre el valor en efectivo o el bien respectivo.

Si se presenta un fallo con responsabilidad, se debita la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y se acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y se registra un débito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 481050-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

Deben revelarse en notas a los estados contables el grado de avance del proceso de responsabilidad fiscal correspondiente.

Ahora bien, en el caso en que exista una posible recuperación en virtud de las acciones legales que la entidad realice en pro de la recuperación de estos recursos, frente a terceros respecto de los cuales no se pueden imputar responsabilidades fiscales, se deberán reconocer las respectivas cuentas de orden contingentes, debitando la subcuenta 812090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCION DE CONFLICTOS, y acreditando la subcuenta 890506 - Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905 DERECHOS CONTINGENTES (Cr).

En todo caso, la entidad debe garantizar la calidad de la información contable pública reflejada en sus estados contables, la cual debe cumplir cabalmente con las características cualitativas determinadas en el Régimen de Contabilidad Pública, esto es, su confiabilidad, relevancia y comprensibilidad.



CONCEPTO 20122000010511 DEL 20-04-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Consideraciones para el establecimiento de políticas administrativas que garanticen revelaciones contables respecto a la depreciación de activos fijos

Doctora

OLGA LUCÍA HERRERA VELÁSQUEZ

Contador

Instituto Nacional de Formación Técnica Profesional (HVG INFOTEP)

Ciénaga, Magdalena

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación con radicado No. 2012-550-000859-2, en la cual manifiesta: *“deseo saber si la CGN ha generado alguna norma en la que indique que en una entidad la dependencia encargada de realizar la depreciación (sic) de los activos fijos es almacén (sic) por ser allí (sic) donde se llevan los bienes individualizados y no contabilidad donde se llevan de forma global.”*

CONSIDERACIONES

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 determina:

“Artículo 1º. (...) Parágrafo: El control interno se expresará a través de las políticas aprobadas por los niveles de dirección y administración de las respectivas entidades y se cumplirá en toda la escala de estructura administrativa, mediante la elaboración y aplicación de técnicas de dirección, verificación y evaluación de regulaciones administrativas, de manuales de funciones y procedimientos, de sistemas de información y de programas de selección, inducción y capacitación de personal.” (Subrayado fuera de texto).

(...)

Artículo 4º “(...) *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los*

procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos”.

Por su parte, los numerales, 3.4, 3.5 y de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, señalan:

“3.4. Individualización de bienes, derechos y obligaciones. Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables o en bases de datos administradas por otras dependencias. (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

La Contaduría General de la Nación no ha expedido norma alguna donde se determine la dependencia encargada de realizar las depreciaciones de los activos depreciables, toda vez que corresponde a cada entidad pública determinarla, si se advierte que ésta es una decisión propiamente administrativa que debe estar alineada con las políticas, los procedimientos y los manuales de funciones por áreas y por las personas asignadas por la respectiva entidad.

Ahora bien, ello implica que para efectos de determinar el método de depreciación y los parámetros para desarrollar el proceso, debe contarse con la participación del área contable, y cuando las circunstancias lo ameriten, también con personal técnico conocedor de las características de los bienes y su modo de uso, a efectos de elegir el método más apropiado.

CONCEPTO 20122000010441 DEL 20-04-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Consideraciones para el establecimiento de políticas administrativas que garanticen revelaciones contables respecto de los bienes de consumo adquiridos con recursos de caja menor

Doctor
 HERIBERTO CASTRILLÓN SÁNCHEZ
 Almacenista
 Superintendencia de Industria y Comercio
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación con radicado No. 2012-550-000871-2, en la cual solicita: “colaboración en remitir concepto sobre lo siguiente; Con (sic) recursos de caja menor se adquieren elementos de consumo en ocasión a situaciones de “URGENCIA” Teniendo en cuenta que estos elementos físicamente (sic) no son recibidos por el almacén y además van al gasto. ¿Es necesario que estos elementos se les realice registro mediante comprobantes de entrada al almacén, es decir en el software de control de bienes?”

CONSIDERACIONES

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, en su artículo 4, expresa que es responsabilidad de los directivos implementar la definición de políticas y procedimientos para la ejecución de los procesos y la adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.

Por su parte, los numerales, 3.4, y 3.10 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, señalan que: “(...) los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera

individual, bien sea por las áreas contables o en bases de datos administradas por otras dependencias. (...) Las entidades públicas deben diseñar y mantener en su estructura organizacional los procesos necesarios para la adecuada administración del Sistema de Contabilidad Pública, tomando como referencia la naturaleza de sus funciones y complejidad de su estructura organizacional.

Adicionalmente, deben disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones” (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Excede a la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación emitir concepto relacionado con la necesidad de comprobantes de entrada al almacén y del Control administrativo de elementos de consumo adquiridos con recursos de caja menor, dado que es la Entidad Contable Pública en desarrollo de Sistema de Control Interno y a través de su administración la responsable de administrar y controlar sus recursos para lo cual debe implementar políticas, manuales de a fin de salvaguardar la totalidad de sus bienes de los riesgos que le puedan afectar, garantizando que los saldos revelados en la contabilidad reflejen razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental.



CONCEPTO 20122000011561 DEL 27-04-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control Interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	Subtema		Consideraciones para depuración contablemente por parte del Hospital San Agustín de Fonseca de inventarios en el área de farmacia

Doctor

RICHARD POOL GRONDONA ROMERO

Contador

Hospital San Agustín de Fonseca

Riohacha, Guajira

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001034-2, en la cual manifiesta que está en el proceso de culminar el trabajo encargado por el Hospital San Agustín de Fonseca para depurar el área de farmacia, toda vez que el balance presenta diferencia con el inventario físico, y que necesita saber de qué forma o qué asiento contable puede utilizar para expresar dicha diferencia, teniendo en cuenta que: "(...) el resultado del inventario hecho al área de farmacia del H.S.A que es de \$38.887.103 hasta la fecha de la realización del inventario, también vemos el saldo que refleja el Balance General de la entidad prestadora de salud por un valor de \$944.821.719 y la diferencia entre estos dos es (sic) valor que hay que depurar o ajustar (sic) de \$905.934.616 para quede (sic) con valor real como lo muestra el inventario. (...)"

CONSIDERACIONES

En cuanto a la forma de proceder para depurar o ajustar los valores que afecten la situación patrimonial del hospital y no representen bienes ciertos según el inventario físico, los numerales 3.1, 3.3, 3.8, y 3.16 del Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado mediante Resolución 357 de 2008, establecen:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar

las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.

(...)

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública.

3.3. Registro de la totalidad de las operaciones

Deben adoptarse los controles que sean necesarios para garantizar que la totalidad de las operaciones llevadas a cabo por los entes públicos sean vinculadas al proceso contable, de manera independiente a su cuantía y relación con el cometido estatal, para lo cual deberá implementarse una política institucional que señale el compromiso de cada uno de los procesos en el sentido de suministrar la información que corresponda al proceso contable. También debe verificarse la materialización de dicha política en términos de un adecuado flujo de información entre los diferentes procesos organizacionales, así como de los procedimientos implementados y documentados.

3.8. Conciliaciones de información

Deben realizarse conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad de la entidad contable pública y los datos que tienen las diferentes dependencias respecto a su responsabilidad en la administración de un proceso específico.

(...)

3.16. Cierre contable

De acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como cierre de compras, tesorería y presupuesto, recibo a satisfacción de bienes y servicios, reconocimiento de derechos, elaboración de inventario de bienes, legalización de cajas menores, viáticos y gastos de viaje, anticipos a contratistas y proveedores, conciliaciones, verificación de operaciones recíprocas, ajustes por provisiones, depreciaciones, amortizaciones, sentencias y conciliaciones, pasivos pensionales y cálculo actuarial, los límites establecidos para los saldos de las cuentas otros, las cuentas de orden y la presentación de las notas a los estados contables, entre otros aspectos, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública. (...)” (Subrayados fuera de texto)

Además el capítulo X contenido en El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública reglamenta el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, y éste en el numeral 1 indica:

“1. RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA

En el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos,

adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora y la puesta en conocimiento de los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente procederá a retirar de los saldos contables, el valor de los faltantes o pérdida de fondos, bienes o derechos, con un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a la subcuenta respectiva de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del grupo 11-EFECTIVO, o del grupo que identifique la cuenta en donde estaba reconocido el derecho.

De manera simultánea, la entidad contable pública reconoce la contingencia mediante un débito en la subcuenta 836101-En proceso internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Si con las gestiones administrativas realizadas ante la compañía aseguradora ésta reconoce el pago de la indemnización el registro contable por el reconocimiento del derecho corresponde a un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor que reconocerá la compañía aseguradora y de forma simultánea cancelará las cuentas de orden donde se reconoció la contingencia.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, luego de realizar las respectivas gestiones administrativas para conciliar exhaustivamente la información registrada en el Balance General y en el inventario físico del área de Farmacia, y al determinar que efectivamente se trata de un faltante, la entidad debe retirar de los saldos contables el valor de éste a efectos de garantizar que la información contable pública sea confiable, relevante y comprensible.

En este sentido el asiento contable que debe utilizar para expresar el menor valor del inventario físico frente al valor reconocido contablemente es mediante un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a las subcuentas que correspondan de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

De manera simultánea, se debe reconocer la contingencia debitando la subcuenta 836101-En proceso internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES, y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), si a ello hubiere lugar.



Posteriormente, si la compañía aseguradora reconoce el pago de la indemnización, entonces se debe debitar la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y acreditar la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor reconocido por la compañía aseguradora y de forma simultánea se deben cancelar las cuentas de orden donde se reconoció la contingencia.

No obstante, es necesario que la entidad, en su manual de procedimientos y políticas contables, determine lineamientos que instituya de manera regular las conciliaciones de información entre sus diferentes áreas o dependencias de forma periódica, asegurando un adecuado flujo de información en el que la totalidad de las operaciones sean vinculadas al proceso contable de forma oportuna y útil; garantizando así, una realidad financiera, económica, social y ambiental confiable.

CONCEPTO 20122000012711 DEL 08-05-12

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración de pasivos que afectan la situación patrimonial de la entidad

Doctora
OLGA LUCÍA ALEMAN AMEZQUITA
Secretaria de Hacienda
Alcaldía Municipal de Funza
Funza, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001627-2, mediante la cual consulta cuál sería el proceso a seguir en relación a la cancelación de saldos inexistentes, de los siguientes aspectos:

"1. Se realizó ajuste a la cuenta 2401011 en el año 2006 con base en Ley 716 de 2001, en valores cerrados que no han sido cobrados y en la actualidad se encuentran prescritos.

¿Legalmente podríamos dar de baja dicha obligación?

Se realizó trabajo de análisis de cuentas contables de bancos, encontrando saldos que vienen desde el año 1999 y que en la contabilidad NO reposa documentación que permita verificar movimientos, y en los extractos bancarios aparecer en ceros.

¿Podríamos dar de baja dichos valores a fin de depurar los saldos con base en los informes de depuración efectuados?"

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: "a) *Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...).*"

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad
Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica,

social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

(...)

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

(...)

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

Así mismo, el párrafo 104 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad".

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4810-EXTRAORDINARIO, como: "el valor de los ingresos que surgen de transacciones y hechos que son claramente distintos de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que están fuera del control de la entidad contable pública".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que es responsabilidad de la administración adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de evitar que la información contable revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública cuando correspondan a obligaciones inciertas o inexistentes.

Ahora bien, una vez se cumpla con los procedimientos y políticas internas, con el marco normativo aplicable a la prescripción y a las causales para depurar las cifras y datos contenidos en los estados contables, si se establece que la información contable pública no refleja razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental por causa de las obligaciones prescritas incorporadas a la contabilidad, la entidad debe proceder a su depuración.

Si se establece que el valor reconocido en las cuentas por pagar ya no representa una obligación cierta para la entidad, luego de surtidos los trámites administrativos y legales del caso, se debe proceder a realizar el ajuste en el período corriente, debitando la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditando la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, en cuanto no se tenga el control y soporte de los hechos que ocasionan la existencia de esta obligación, debiendo explicar en las notas a los estados contables la situación presentada.

2. Con respecto a la depuración del saldo que registra la cuenta depósitos en instituciones financieras (antes bancos y corporaciones) desde el año 1999, toda vez que no reposa documentación que permita verificar los movimientos y en los extractos bancarios aparece en ceros, me permito informarle que la Contaduría General de la Nación ya se pronunció mediante doctrina con el expediente 20102-140494 del 11 de marzo de 2010, dirigida a la doctora Claudia Caldera Miranda de la Alcaldía de Planeta Rica, Córdoba, del cual se anexa copia, en los siguientes términos: "Del caso expuesto pueden desprenderse dos situaciones. En primer lugar, es posible que los valores que se reconocieron contablemente no correspondan a un depósito de la entidad en alguna institución financiera, es decir, contablemente se refleja un activo que no hubiese existido o administrado la entidad. Por lo tanto, el reconocimiento contable de la depuración para esta circunstancia, es un débito a la subcuenta 581003-Ajustes o mermas sin responsabilidad, correspondiente a la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, por presentarse una situación de carácter extraordinario como lo es la reducción del Patrimonio Público vía disminución



de los activos que se reflejaron contablemente pero que no existen realmente, y la contrapartida es un crédito a la subcuenta correspondiente a la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En segundo lugar, es posible que los fondos asociados al depósito reconocido contablemente hubiesen existido efectivamente, pero a la fecha no se encuentran en tales cuentas y pese a que se reflejan en la información contable pública, la institución financiera no cuenta con los fondos a favor de la entidad pública responsable de los mismos. Una vez se realicen todas las acciones administrativas, jurídicas y legales pertinentes, la entidad debe proceder a retirar de los saldos contables el valor de

los faltantes de fondos con un débito a la subcuenta 581006-Pérdidas en Siniestros, correspondiente a la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, y la contrapartida es un crédito a la subcuenta correspondiente a la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y simultáneamente, reconocer la contingencia e inicio del proceso de responsabilidad, mediante un débito a la subcuenta 836101-Internas, o la 836102-Ante autoridad competente, correspondientes a la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, según corresponda y con un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, correspondiente a la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)".

CONCEPTO 20122000012831 DEL 09-05-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración contable previo concepto de la oficina jurídica sobre la cobrabilidad de los derechos

Doctora
HELEN ROCÍO CAÑAVERAL HERNÁNDEZ
Profesional Especializado con funciones de contadora
Contraloría Municipal de Villavicencio
Villavicencio, Meta

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001611-2, en la cual solicita orientación con respecto al procedimiento a seguir para depurar la subcuenta 140161-Cuota de fiscalización y auditaje, y si el Abogado de la entidad esta obligado a emitir un concepto acerca del tema, para el siguiente caso:

"(...) se viene arrastrando un saldo de vigencias anteriores al 2008 por cobrar a dos entidades con un valor total de CUARENTA Y TRES MILLONES QUINIENTOS SESENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y DOS PESOS (\$43.574.982), ya que aras de iniciar dicha depuración se circularizó a las mencionadas entidades para corroborar que tuvieran registrada la deuda para con la contraloría a

lo cual se obtuvo una respuesta positiva de ambas, como paso siguiente se pidió concepto jurídico al abogado de la entidad para que determinara si estos valores eran cobrables o no y así contar con un soporte para proceder al cobro o para retirar la cifra de la contabilidad, pero esta persona se negó a emitir un concepto argumentando que ese no era un tema jurídico, si no contable, quedando truncado el mencionado proceso".

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: "a) Proteger los recursos de la organización; buscando su

adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)."

El artículo 4° de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que *"Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos".* (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad"

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han

incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información. (...)". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que la entidad en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos. Por tanto, le corresponde establecer los requisitos que deben cumplir los diferentes documentos soporte que le permitan el registro de las operaciones y el cumplimiento de lo establecido en las disposiciones legales que le apliquen, así como definir las políticas, procedimientos y manuales de funciones para la ejecución de los procesos al interior de la entidad.

Si dentro del propósito de saneamiento de la contabilidad, la entidad ha adelantado todas las acciones tendientes a la recuperación del derecho, corresponde a una decisión de orden administrativo, por supuesto acompañada del concepto de orden jurídico, decidir sobre la eliminación de los valores que no representen derechos reales, por razones de caducidad, prescripción u otros factores que permitan establecer la inviabilidad de su recuperación, aplicando para ello los procedimientos que ordenen las normas de orden legal que le sean aplicables a cada caso.

CONCEPTO 20122000019511 DEL 29-06-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Consideraciones sobre políticas administrativas aplicables a propiedades, planta y equipo

Doctora
 NANCY MOYANO GARZÓN
 Coordinador Grupo Almacén General
 Fondo Rotatorio de la Policía Nacional
 Ministerio de Defensa Nacional
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002045-2, mediante la cual consulta:

1. Si es responsabilidad del Almacén General la Consolidación de los saldos acumulados de la depreciación de los bienes que el Fondo Rotatorio de la Policía tiene bajo su administración de propiedad de la Policía Nacional, al servicio de la Fábrica de Confecciones, con los saldos que tiene contablemente la Policía Nacional, así como de los bienes que son de propiedad de la entidad; en el entendido que es responsabilidad del Almacén General el manejo, control y actualización de los inventarios.

2. Cuáles son las especificaciones técnicas que se deben exigir para los estudios previos de valuación de activos fijos para efectos de actualizar los valores y así establecer el valor real de los bienes, y si es responsabilidad del Almacén General adelantar este proceso o en su defecto qué dependencia debería hacerlo.

3. Cuál es el procedimiento y la normatividad aplicable para determinar el porcentaje para la provisión de inventarios, y qué grupo de la entidad es responsable de su implementación en la entidad, teniendo en cuenta que en la actualidad no se tiene una política contable establecida para determinar dicho valor, y esta tarea fue asignada al grupo de Almacén General del Fondo Rotatorio de la Policía Nacional por parte del Comité de Sostenibilidad Contable de la entidad.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1. Consolidación de saldos acumulados de la depreciación de bienes

El artículo 209 de la constitución Política establece que "(...) 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".

A su vez, el artículo 269 del texto constitucional determina 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, la cual podrá establecer excepciones (...)".

Por otra parte, el artículo 354 de nuestra carta política, señala que "Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades

descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, (...).

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".

En este mismo sentido, el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación, entre otras, la siguiente: "Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación".

Por su parte, el inciso 4 del numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, expresa: "También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente". (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, El párrafo 34 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "Para efectos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública en Colombia SNCP, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica y/o administrativa y/o económica, que desarrolla funciones de cometido estatal y controla recursos públicos; la propiedad pública o parte de ella le permite controlar o ejercer influencia importante; predomina la ausencia de lucro y que, por estas características, debe realizar una gestión eficiente; sujeta a diversas formas de control y a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación". (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el párrafo 119 del PGCP, define el principio de Medición en los siguientes términos: "Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, la normativa contable pública, en referencia a las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, establece en los párrafos 136 y 137:

136. Costo de Reposición. “Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes”. De igual forma, señala en el párrafo 137 que el valor de realización “Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales. (Subrayado fuera de texto)..

137. Valor de realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.”

También, los párrafos 163 y 164 del mismo texto normativo, en relación con las normas técnicas de inventarios, señalan:

“163. Los inventarios deben actualizarse al valor de realización, siempre que este valor resulte menor que el valor en libros. En este caso se reconocerán provisiones por la diferencia; en caso contrario, se recuperarán las provisiones sin exceder el valor constituido por este concepto, cuando existan. Para el efecto se tendrán en cuenta las disminuciones físicas o monetarias, tales como merma, deterioro, obsolescencia, o disminución del precio de venta, las cuales se calcularán mediante la aplicación de criterios técnicos que permitan determinar su razonabilidad, de acuerdo con la naturaleza del inventario. El cálculo y registro de la provisión deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. (...)

164. (...) Las provisiones constituidas se revelan por separado como un menor valor de los inventarios. Así mismo, el método de valoración utilizado se debe revelar en las notas a los estados, informes y reportes contables.

De otra parte, el numeral 18 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, dispone: “El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados por organismos oficiales o especializados. (...).

La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien.

Si se actualiza un determinado elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, también se deben actualizar todos los activos que pertenezcan a la misma clasificación”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Consolidación de saldos acumulados de la depreciación

De conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, corresponde a la Contaduría General de la Nación emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la contabilidad pública.

En tal sentido, excede su competencia funcional pronunciarse, de una parte, sobre aspectos que no se refieren puntualmente a la interpretación de Normas Técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación y, de otra parte, sobre aspectos que corresponden al resorte de las decisiones de orden administrativo de cada entidad, toda vez que éstas deben definir a su interior sus propias políticas, estrategias y acciones para centralizar el manejo adecuado de los bienes que se encuentran utilizando, en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de bienes, de cara al cumplimiento de los artículos 209 y 269 de la Constitución Política y el inciso 4 del numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, normas que ordenan la implementación de manuales que permitan coordinar las actuaciones administrativas para el cumplimiento de los fines del Estado.

Así las cosas, le informamos que este Despacho se abstiene de pronunciarse sobre las siguientes inquietudes:

1.- La responsabilidad del Almacén General de consolidar los saldos acumulados de la depreciación de los bienes que el Fondo Rotatorio de la Policía tiene bajo su administración, y que son de propiedad de la Policía Nacional, al servicio de la Fábrica de Confecciones, así como de los bienes que son de propiedad de la misma entidad.

2.- La responsabilidad del Almacén General para adelantar el proceso de estudio previo sobre las especificaciones de



la actualización de los activos fijos o en su defecto qué dependencia debería hacerlo.

3.- Qué grupo es responsable de realizar la provisión de inventarios en la entidad.

Es pertinente precisar que es imperativo para las entidades evaluar, identificar y oficializar cuál es la mejor fuente de información para la captura, procesamiento y análisis de datos que le permitan desarrollar el reconocimiento y revelación de los bienes propios o ajenos que se encuentran bajo su responsabilidad.

2. Especificaciones técnicas a observarse para contratar el proceso de valoración de bienes

En relación con el proceso de contratación para realizar la valuación de activos, es oportuno indicarle que esto corresponde a una decisión administrativa que desborda las competencias de la Contaduría General de la Nación, teniendo en cuenta que las normas que expide son de carácter general, de suerte que las especificaciones técnicas deberán ser establecidas por las entidades, en procura a dar cumplimiento a la valuación de cada tipo de bien, según las funciones o propósitos que se tengan con los mismos, y de cara a dar cumplimiento al principio de medición, concordado con los preceptos de costo de reposición y valor de realización.

Respecto al avalúo, el Procedimiento para propiedades, planta y equipo contenido en el Régimen de Contabilidad

Pública señala que dichos bienes son objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización, como criterios válidos de actualización, los cuales se determinan mediante el análisis técnico de las condiciones específicas de los bienes, considerando entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes, descartando el criterio de precios de referencia sobre grupos homogéneos de activos con fines comerciales, si con este procedimiento se desconocen las particularidades del activo específico y condiciones de uso que pueden conllevar a una valoración diferente.

3. Procedimiento y la normatividad aplicable para determinar el porcentaje de provisión de inventarios

De acuerdo con lo indicado en la norma técnica, la provisión de inventarios no se determina mediante un porcentaje predeterminado, sino como producto del mayor valor del valor en libros, al compararlo con el valor de realización de las mercancías. Así mismo, para establecer el valor a provisionar se tendrá en cuenta las disminuciones físicas o monetarias, tales como merma, deterioro, obsolescencia, o disminución del precio de venta, las cuales se calcularán mediante la aplicación de criterios técnicos que permitan determinar su razonabilidad, de acuerdo con la naturaleza del inventario, todo ello enmarcado dentro de las particularidades de cada entidad.

CONCEPTO 20122000019941 DEL 06-07-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE MARCO CONCEPTUAL PGCP
	Tema	1.1 1.2 2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad/ Soportes de contabilidad
	Subtema		Reconocimiento y soportes de activos totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctor
OSWALDO GÓMEZ LOZANO
Profesional Especializado
Área de Contabilidad
E.S.E. Hospital El Tunal
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-001781-2, en la cual pregunta: ¿Cuál es el procedimiento técnico contable y administrativo a seguir en cuanto a activos fijos puestos en servicio debidamente depreciados en su totalidad teniendo en cuenta que los elementos desde el momento de la entrega a los usuarios, no se encuentran físicamente en las instalaciones del hospital, y mediante qué documento soporte se plantearía su correspondiente baja?

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del PGCP contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, en las normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo establece:

“(…)

9.1.1.5. *Propiedades, planta y equipo.*

(…)

174. (…). *Los bienes muebles se revelarán de acuerdo con su naturaleza, destinación y estado normal de funcionamiento o de situaciones especiales para ser involucrados en procesos operativos o administrativos. (…)*”

El Catálogo General de Cuentas del Manual de procedimientos del RCP define:

“8315-ACTIVOS RETIRADOS. Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles. Así mismo registra los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo, que a criterio de la entidad contable pública requieran ser controlados.”

De otra parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, desarrollado en el capítulo III, del Manual de Procedimientos del RCP indica:

“23. *RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.* Los bienes inservibles, los destruidos total o parcialmente y los bienes perdidos se retiran de los activos debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-Depreciación acumulada (Cr) y 1695-Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (Cr) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, del grupo 16-Propiedades, planta y

equipo. La diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-Otros gastos ordinarios, si corresponde a bienes inservibles, o a la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-Extraordinarios, si corresponde a bienes destruidos o perdidos. (…)

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden deudoras debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). (…)

Respecto a los soportes contables y a las medidas administrativas a tomar, debe considerarse lo que señalan los numerales 3.2 y 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por medio de la cual se establece en el artículo 2º de la Ley 87 de 1993, que: “Atendiendo los principios constitucionales que debe caracterizar la administración pública, el diseño y el desarrollo del Sistema de Control Interno se orientará al logro de los siguientes objetivos fundamentales: “a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...) c) Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad; (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros; f) Definir y aplicar medidas para prevenir riesgos; detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos; (...).”

A su vez, el artículo 4º de la Ley mencionada establece que “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;”

3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE

“Con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las entidades públicas deben observar, como mínimo, los siguientes elementos:

(…)

3.2. *Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones*

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente



público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible.

De conformidad con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, las políticas y prácticas contables se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos, así como los métodos de carácter específico adoptados por la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos. (Subrayado fuera de texto)..

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con (...) forma de conservar libros y demás soportes contables, libros auxiliares considerados como necesarios en la entidad, forma de elaborar las notas a los estados contables (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente.

Los manuales que se elaboren deben permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

“3.7. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldada en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, comprobantes de pago o egresos, comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad contable pública.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos. (...)

De otra parte, el numeral 9.2 relativo a las normas técnicas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, en el siguiente párrafo dispone:

“350. La tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de la responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces, el cual podrá designar mediante acto administrativo, esta responsabilidad.”

CONCLUSIÓN

Conforme a las consideraciones indicadas se concluye:

El procedimiento contable a seguir en cuanto a activos fijos puestos en servicio debidamente depreciados en su totalidad indica:

Si se trata el reconocimiento de un activo de Propiedades, planta y equipo que se encuentra totalmente depreciado, y que sigue prestando servicios y/o contiene un potencial de beneficios futuros se debe tener en cuenta lo indicado por la Contaduría General de la Nación en el concepto 200912-138808 del 2 de febrero de 2010 (...) implica que la entidad reverse los saldos de los bienes reconocidos en la contabilidad, incorpore nuevamente el activo por el valor del avalúo técnico realizado y le estime una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación, es aplicable únicamente para los bienes a los que no se les haya aplicado el tratamiento de activos de menor cuantía, es decir aquellos que no se hayan depreciado en el año de adquisición o incorporación a la contabilidad.

Si se trata el reconocimiento de un activo de Propiedades, planta y equipo que se encuentra totalmente depreciado, y que no está en condiciones de seguir usando porque se trata de bienes inservibles,

destruidos total o parcialmente y de bienes perdidos se retiran de los activos con un débito en las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-Depreciación acumulada (Cr) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, (Cr) y un crédito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien totalmente depreciado, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo. La diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-Otros gastos ordinarios, si corresponde a bienes inservibles, o a la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-Extraordinarios, si corresponde a bienes destruidos o perdidos.

El control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente se registra en las cuentas de orden deudoras mediante un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta

8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). (...)"

En cuanto al documento soporte a utilizar para efectuar la correspondiente baja de las sillas de rueda, bajo el entendido que no se encuentran en condiciones de prestar servicio y que se encuentran totalmente depreciadas, se precisa que el control de los inventarios individuales es un aspecto eminentemente administrativo que busca garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad en aplicación del Sistema de Control Interno Contable de la entidad. Por lo tanto, la administración del Hospital el Tunal, conecedora de su operatividad debe implementar los procedimientos administrativos, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determine los documentos soportes necesarios para respaldar sus operaciones; así mismo debe establecer el procedimiento administrativo a seguir para eventos futuros en condiciones iguales o similares.

CONCEPTO 20122000021431 DEL 26-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Responsables de adelantar las gestiones administrativas para depurar los informes contables

Doctora
 MARÍA MARGARITA BUENO GONZÁLEZ
 Contralora Municipal
 Contraloría Municipal de Floridablanca
 Floridablanca, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002256-2, mediante la cual solicita a la Contaduría General de la Nación programar una jornada de capacitación, en los temas relacionados con el registro contable de prestaciones sociales y la contabilización de los pagos efectuados de vigencias anteriores, y la responsabilidad de los ordenadores de gasto en materia contable. Así mismo, consulta:

1. ¿La viabilidad de rehacer la información contable del periodo 2011 y la presunción de razonabilidad de los años anteriores?
2. Se requiere de un proceso de saneamiento contable. ¿Quién lo autoriza?
3. ¿Qué opciones tiene la entidad para subsanar los problemas contables?



4. ¿Se puede cambiar el software contable, toda vez que se encuentre desactualizado? ¿Puede la Contaduría General de la Nación dotarnos de un software financiero?
5. En caso que la Auditoría General de la República no fenezca la cuenta de 2011, ¿es viable hacer un saneamiento contable de los años 2008, 2009, 2010 y 2011?

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: "a) *Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...).*"

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) *Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...)* e) *Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos*". (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 8 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "(...). *Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. (...).*"

También, la normatividad contable pública el párrafo 100, expresa que "*Las características cualitativas de la información contable pública, constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información.*"

Subsecuentemente, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confiabilidad, cuando ésta refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

El Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en el numeral 398 contiene la norma técnica sobre Hechos Posteriores al Cierre, referente a que "*la información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad,*

que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.

399. *Esta norma está orientada a definir cuándo deben ajustarse los estados contables y las revelaciones que deben hacerse por los hechos conocidos con posterioridad al cierre.*

(...)

404. Son criterios para determinar si la información conocida sobre hechos posteriores al cierre debe ser registrada en el período objeto de cierre, los siguientes:

405. Los hechos que por su materialidad pueden afectar las decisiones de los usuarios, basados en la información contenida en los estados contables del período objeto de cierre.

406. La recepción de información después de la fecha de cierre que suministre evidencia sobre las condiciones y existencia de un activo, pasivo, ingreso, gasto o costo a esa fecha. (...)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas describe las cuentas, 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: "*Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos*".

Por su parte, la descripción de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: "*el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos*". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 3.1 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable, establece que "*Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.*

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las

cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

- a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.
- b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.
- c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con respecto a las preguntas 1, 2, 3 y 5 debe tenerse en cuenta que es responsabilidad de la Dirección adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de corregir la información contable que revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública cuando correspondan a bienes, derechos y obligaciones, inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período. Así las cosas, para la depuración de la información contable, la autorización debe corresponder a las instancias

jerárquicas de la entidad, que tengan competencia para ello, de conformidad con los manuales de funciones, procesos y procedimientos, y no depende del pronunciamiento del organismo de control fiscal, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúan sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental.

En cuanto a la oportunidad, es viable efectuar los ajustes sobre el período en el que se tenga posibilidades de aplicar el principio y la norma técnica de hechos posteriores al cierre, y cuando no se cumplen las condiciones para recurrir a esta alternativa, la depuración deberá efectuarse en el presente período, como ajuste de ejercicios anteriores, afectando las cuentas de Ingresos y Gastos de Ejercicios anteriores, indicadas en los considerando, según correspondan a la naturaleza del ajuste pretendido.

Con relación a segunda pregunta No. 4, es del resorte de la administración de la entidad, decidir si efectúa mantenimiento o cambio del software, según lo indique una evaluación técnica. Por otra parte, es preciso advertir que la Contaduría General de la Nación no provee software alguno para los procesos misionales de las entidades públicas.

En cuanto a la solicitud de programar una jornada de capacitación para los funcionarios de la Contraloría, me permito informarle que su solicitud ha sido aprobada, en lo concerniente a los temas de Reconocimiento contable de las prestaciones sociales y las cesantías del régimen anterior (retroactivas) sin contabilizar de vigencias anteriores de los funcionarios, el pago de las prestaciones sociales de ex funcionarios y la responsabilidad de los ordenadores de gasto en materia contable, toda vez que los temas de orden presupuestal no son abordados por la Contaduría General de la Nación, en razón a que no son propios de la regulación expedida por esta entidad.

Ahora bien, con el fin de establecer la logística y la fecha en la que se desarrollará la capacitación, es necesario que se comunique con el Doctor Eduardo Vidal Díaz, al teléfono 3389888 Ext. 198 o a la dirección de correo electrónico evidal@contaduria.gov.co, a partir del 3 de agosto de 2012.

Para efectos del desarrollo de este evento, se requiere que la Contraloría tenga disponible un salón cómodo de acuerdo al número de participantes con su respectivo mobiliario, video beam, computador, tablero y marcadores.



CONCEPTO 20122000021461 DEL 26-07-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración contable cuando las cifras y demás datos contenidos en los estados contables no representen su realidad financiera, económica, social y ambiental

Doctora

MARÍA EUGENIA FIGUEROA VÉLEZ

Secretaria de Hacienda del Municipio de Palmira

Palmira, Valle

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente No. 2012-550-002118-2, donde indica que en la contabilidad del municipio se reflejan saldos en cuentas de orden deudoras 831510-Propiedades Planta y Equipo, 831536 Deudores, por valores registrados aproximadamente desde el año 2005 y sobre las cuales consulta: *"¿Como no es posible determinar la responsabilidad frente a estos activos, cual es el procedimiento que se debe seguir, dado que estas partidas ya han sido producto de saneamientos anteriores y por cuánto tiempo se deben tener estas partidas en cuentas de orden en la información contable del municipio?"*.

Adicionalmente, respecto de las cuentas de orden acreedoras 912104-Crisis Financiera - Operación de Salvamento y 939090-Otras Cuentas Acreedoras de Control, expresa que: *"El primer caso por valor de \$2.731.628.000, corresponde a depuración realizada y registrada en cuentas de orden de acreencias incluidas en Ley 550/99, según informe de acreencias con corte al 30 de junio de 2006. El segundo caso por valor de \$243.026.203 corresponde a registro en cuentas de orden de Acreencias Ley 550/99 anuladas mediante Resolución No. 678 del 31 de diciembre de 2007 (expedida por la Alcaldía Municipal de Palmira), la cual dice en su artículo 2º Parágrafo primero: "El monto mencionado se incorporara por tercero en las cuentas de orden respectivas hasta el momento de finalización del acuerdo de reestructuración de pasivos"*.

"Teniendo en cuenta lo anterior, la consulta que se hace es la siguiente: ¿Hasta cuándo se deben reflejar en cuentas de orden los valores relacionados anteriormente, toda vez

que, actualmente es improbable que aparezca el acreedor a cobrar dicha obligación?"

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos

CONSIDERACIONES

La Resolución 357 del 23 de Julio de 2008 mediante la cual se adoptó el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en sus numerales 3.1, 3.2 y 3.7 determinó que:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad. Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública. Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. (...)

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información" (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el numeral 3.11 de la misma Resolución, respecto al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable,

establece que: *"Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, éstos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible.*

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público". (Subrayado fuera de texto)..

En cuanto a las cuentas de orden, el párrafo 307 del Régimen de Contabilidad Pública señala que"(...) representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los

bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados (...)" y el párrafo 311 del mismo texto normativo indica que *"Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control".* (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, como: *"Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles. Así mismo registra los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo, que a criterio de la entidad contable pública requieran ser controlados."* (Subrayado fuera de texto)..

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891506-Activos Retirados."

La cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES: *"Representa el valor estimado por concepto de subvaluación y/o expectativas de nuevas obligaciones (...).*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 990509-Obligaciones Potenciales".

CONCLUSIÓN

Conforme a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, los derechos retirados por castigo pueden registrarse en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, con contrapartida en la subcuenta 891506-Activos Retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr.) en forma potestativa, ya que como lo expresa la norma, su registro atenderá al control que en criterio de la entidad contable pública, requieran los derechos retirados.

De acuerdo con lo expuesto en la Resolución 357 e 2008, es responsabilidad de la entidad contable llevar a cabo la depuración contable cuando las cifras y demás datos contenidos en los estados contables no representen su realidad financiera, económica, social y ambiental, caso en el cual debe observar sus propios manuales, procedimientos, funciones y políticas contables, así como las normas que le sean aplicables al respectivo caso, para efectos de garantizar que la información contable pública cumpla con las características cualitativas a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública.

En consecuencia, el mantener o descargar de las cuentas de orden, derechos y obligaciones potenciales, no está en función de un tiempo predeterminado por la regulación, sino en función de la expectativa de realización, que pueda tenerse al respecto sobre la base de una evaluación que debe efectuar cada entidad, y consecuente con ello debe proceder a realizar el proceso de depuración de las cuentas de orden, si la sustentación del estudio evidencia que no es conducente el reconocimiento de partidas cuya expectativa futura de ejecución, prácticamente desaparece, o no tiene sentido continuar efectuando control alguno sobre estos aspectos.



CONCEPTO 20122000021841 DEL 30-07-12

CONCEPTO 20122000021841 DEL 30-07-12			
	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1 2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación 1407 Prestación de servicios 3255 Patrimonio institucional incorporado
	Subtema		Proceso de depuración y ajuste del valor de las cuentas por cobrar que por error en el área de cartera, fueron disminuidas en la contabilidad

Doctor

JORGE ENRIQUE SOTELO PÁEZ

Profesional Especializado

Lotería de Boyacá

Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-002083-2, en la cual nos informa que la Lotería de Boyacá presentaba inconvenientes para determinar el verdadero saldo que cada una de las distribuidoras le adeuda a la entidad por concepto de distribución y comercialización de loterías, razón por la cual procedió a realizar las gestiones administrativas pertinentes con el fin de establecer la realidad de la cartera, y con respecto a este proceso solicita que se le indique:

1.- Con los soportes y la información obtenida, el contador de la entidad tiene la autonomía para hacer los respectivos ajustes de las diferencias encontradas, sin la autorización de la parte administrativa de la empresa.

2.- Puesto que como resultado del proceso se debe ajustar la subcuenta 140703-Juegos de suerte y azar, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, ¿cuál es la cuenta contable que se debe emplear como contrapartida para realizar dicho ajuste?

Es de anotar que mediante correo electrónico, el solicitante aclara que el ajuste que se debe realizar corresponde a un mayor valor de las cuentas por cobrar, por cuanto en el área de cartera se había disminuido el saldo a los distribuidores sin que ellos hayan efectuado el pago, lo cual disminuyó el saldo en la contabilidad.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 102, 103, 104, 107 y 110 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen

de Contabilidad Pública, respecto a las características cualitativas de la información contable pública, señalan:

"7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

102. La información contable pública está orientada a satisfacer con equidad las necesidades informativas de sus usuarios reales y potenciales, quienes requieren que se desarrolle observando las características cualitativas de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

103. CONFIABILIDAD. La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

104. Razonabilidad. La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

(...)

107. RELEVANCIA. La información contable pública es relevante si proporciona la base necesaria, suficiente y con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades (...)

110. Universalidad. La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, (...) (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, los numerales 3.1 y 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establecen:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

(...)

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible.

De conformidad con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, las políticas y prácticas contables se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos, así como los métodos de carácter específico adoptados por la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos.

(...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como

la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO en el siguiente sentido: “Representa el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; de los bienes recibidos por las entidades del gobierno general para el uso permanente y sin contraprestación, de otra entidad del gobierno general; y, de los bienes, derechos y obligaciones recibidos de otras entidades contables públicas (...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1. La entidad, en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos, razón por la cual deberá implementar las políticas y procedimientos para llevar a cabo sus diferentes procesos. En consecuencia, la autorización para efectuar los ajustes contables resultantes del proceso de depuración, corresponde a las instancias jerárquicas de la entidad, que tengan competencia para ello, de conformidad con los manuales de funciones, procesos y procedimientos y los soportes allegados en el proceso sobre lo cuales se sustenta el ajuste a efectuar.
2. El registro contable que debe realizar la entidad para ajustar el valor de las cuentas por cobrar que por error en el área de cartera, fueron disminuidas en la contabilidad y por tanto no están reflejando la realidad financiera de la entidad, corresponde a un débito en la subcuenta 140703-Juegos de suerte y azar, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, hasta un monto igual al retirado inicialmente. Lo anterior por cuanto, de acuerdo con la información suministrada telefónicamente por el contador de la entidad, en el momento en que se disminuyó la cartera se afectó la subcuenta respectiva, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

En caso de existir mayores valores a incorporar, de origen distinto al retiro efectuado por el área de cartera, el registro debe corresponder a un reconocimiento en función de la naturaleza y temporalidad de la operación, para lo cual es necesario que se precisen las condiciones respectivas, a efectos de delimitar apropiadamente el registro contable.



CONCEPTO 20122000023991 DEL 27-08-12

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación 5808 Otros gastos ordinarios
	Subtema		Depuración por parte del Hospital Santa Sofía de los valores correspondientes a estudio y diseño para la implementación del plan maestro de una obra de inversión en infraestructura y ampliación de la planta física que no se conoce probable fecha de inicio

Doctor
GUSTAVO ADOLFO ESPINOZA YEPES
Hospital Santa Margarita
Copacabana, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el No. 2012-550-002336-2, mediante la cual consulta cual es tratamiento contable para revertir o depurar un valor que se contabilizó en la cuenta de construcciones en curso por concepto del estudio y diseño para la implementación del plan maestro de una obra de inversión en infraestructura y ampliación de la planta física, en razón a que la obra no ha iniciado y no se realizará en el corto plazo por cuanto no está garantizado el flujo de caja para avanzar en el proyecto.

Así mismo consulta como calcular el costo histórico de las líneas telefónicas si en la institución no se evidencian registros contables.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos.

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de contabilidad Pública, describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO: *“Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública”*.

El numeral 9.1.4.2 de las Normas técnica relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), señala que: (...) “Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban

registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas”. (Subrayado fuera de texto)..

“3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE. *Con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las*

entidades públicas deben observar, como mínimo, los siguientes elementos:

3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad. *Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.* (Subrayado fuera de texto)..

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.”

Adicionalmente, el párrafo 132 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que en lo referente a las erogaciones que ha realizado la entidad para (obra de inversión en infraestructura y ampliación de planta física) se debe tener en cuenta lo siguiente:

1.- Si la entidad tiene la expectativa de terminar el bien, no es pertinente que realice ningún tipo de reclasificación contable, y una vez se reinicie el proceso de construcción de la obra, acumular los nuevos costos de la construcción y cuando se encuentre en condiciones de utilización, trasladar el saldo de la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, a la subcuenta y

cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Ahora bien, si la entidad considera que no es viable la terminación de la obra, debe cancelar el valor registrado en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y registrarlo como gasto en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos de la cuenta 5808 OTROS GASTOS ORDINARIOS.

2.- Con relación a la inquietud relacionada con el cálculo del costo de las líneas telefónicas, nos permitimos manifestarle que la entidad deberá adelantar las acciones tendientes a determinar el valor de las mismas, mediante la exploración de documentos soporte de la adquisición o acudiendo a las operadoras quienes deben contar con los archivos desde el momento de adjudicación. En caso de no ser posible la anterior alternativa podrán estimar su valor mediante el costo de reposición.

Una vez establecido el valor de las líneas telefónicas deben proceder a incorporarlas en la contabilidad, de conformidad con lo dispuesto por la Contaduría General de la Nación en el concepto No. 200911-136274, dirigido a la Contraloría Departamental de Córdoba, anexo a la presente, y donde se concluyó que las líneas telefónicas deben reconocerse como activo intangible en la subcuenta 197005-Derechos de la cuenta 1970-INTANGIBLES, dado que *representa un derecho para la entidad como suscriptora del servicio. No se requiere amortizar porque su vida útil es indefinida.*

CONCEPTO 20122000024031 DEL 27-08-12

TÍTULO		1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE MARCO CONCEPTUAL PGCP
1	Tema	1.1 2.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación Normas técnicas relativas a Activos/Deudores
	Subtema		Castigo de cartera en entidades públicas

Doctor
 ANA ADELINA DUARTE QUINTERO
 Oficina de Control Interno
 Fondo de Bienestar Social
 Contraloría General de la República
 Bogotá, D. C.



ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico, radicada en este despacho con el número 2012-550-002405-2, en la cual solicita *“información concerniente a “castigo de cartera en Entidades Públicas”; con el objeto de realizar asesoría en este tema a la Gerencia y lograr establecer de manera clara los lineamientos que debemos seguir y tener en cuenta para adelantar el respectivo trámite.”*

CONCLUSIÓN

Sobre el particular me permito informarle que respecto a la normatividad contable pública, debe consultar la Resolución 357 de 2008, numeral 3.1 relativo a la Depuración contable permanente y sostenibilidad, por medio de la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación; que expresa: *“Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.”*

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

- a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.*
- b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la Jurisdicción coactiva.*
- c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.*
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.*
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.*

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración.” (Subrayado fuera de texto)..

Por su parte, el literal a) del artículo 2° de la Ley 87 de 1993, establece como objetivo del Sistema de Control Interno: *“Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten.”*

De otra parte, el artículo 40 de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que: *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.”*

A su vez, el artículo 2° de la Ley 1066 de 2006, indica que: *“Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:*

1. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago.” (Subrayado fuera de texto)..

El parágrafo 2° del artículo 5° de la citada ley, en lo relacionado con la facultad de cobro coactivo, anota que: *“Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1 y 2 del artículo 820 del Estatuto Tributario.”*

También el artículo 1 del Decreto 4473 de 2006, establece: *“Reglamento interno del recaudo de cartera. El reglamento interno previsto en el numeral 1 del artículo 2° de la Ley 1066 de 2006, deberá ser expedido a través de normatividad de carácter general, en el orden nacional y territorial por los representantes legales de cada entidad.”* (Subrayado fuera de texto)..

En lo relacionado con el tratamiento contable que deben aplicar las entidades públicas una vez se tome la decisión del castigo o provisión de cartera, los numerales 154, 155 y 156, del Régimen de Contabilidad Pública, sobre las normas técnicas relativas a los deudores, expresan:

“154. 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 corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del periodo contable.”

155. Son métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión: el individual y el general. El método individual se basa en el análisis de la antigüedad y revisión de las condiciones de cada uno de los deudores. Tomando como base la experiencia y las condiciones económicas existentes, hará la estimación de los porcentajes y valores que no tienen probabilidad de recuperarse, teniendo en cuenta que a mayor tiempo vencido es mayor esta probabilidad. A partir de 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 los deudores que se consideran incobrables, con independencia de la situación particular de cada una de ellas. Este método toma en cuenta el comportamiento o experiencia en materia de recaudo de los deudores y establece rangos por edades de vencimiento. Para el efecto debe determinarse el porcentaje a aplicar como provisión en cada uno de los rangos definidos, sin exceder del valor del deudor.

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.” (Subrayado fuera de texto)..

Por lo anteriormente expuesto, la entidad pública, en cumplimiento de las políticas y procedimientos del sistema de control interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos, por lo que debe llevar a cabo las actividades tendientes a la adecuada gestión y recaudo de cartera, evitando así que la información revele situaciones ajenas a la realidad económica.

Según la normativa expuesta, se le ha delegado a la máxima autoridad o representante legal de la entidad contable pública la elaboración del Reglamento Interno del Recaudo de Cartera y la definición de las políticas administrativas para el tratamiento de la misma. Por tanto, la entidad dentro de este manual, puede establecer los parámetros que deben observarse para dar por terminados los procesos de cobro coactivo de la cartera, proceder a su archivo y posterior retiro de la contabilidad, así como los documentos soportes idóneos para llevar a cabo este proceso.

Si bien el tratamiento de la cartera de difícil cobro obedece a un trámite de carácter administrativo de la entidad, es pertinente anotar que su depuración responde a la necesidad de contar con información confiable, relevante y comprensible para la adecuada toma de decisiones.

En consecuencia, si producto de la revisión por parte de las instancias competentes se determina que no es posible recuperar esta cartera, y decide proceder a su castigo, para el tratamiento contable debe aplicar lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, sobre las normas técnicas relativas a los deudores.

CONCEPTO 20122000024441 DEL 30-08-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Consideraciones para el análisis de las cuentas por cobrar de elevada antigüedad

Doctora
 MARTHA CECILIA OLARTE MORALES
 Contadora
 Hospital Departamental Pitalito Huila
 Pitalito, Huila



ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación con radicado No. 2012-550-002277-2, en la que se refiere a las facturas estado 1 que por alguna circunstancia no se pueden llevar a cobro, ¿existe algún tope y tiempo determinado en año para dar por prescritas las cuentas?, en cuanto a las cuentas por cobrar a particulares sobre las cuales el comité de sostenibilidad, determina que no tiene capacidad de pago, ¿hasta qué tope se puede llevar al gasto social o es determinación del comité?, ¿no importa el valor?

CONSIDERACIONES

Con respecto a la primera pregunta, las facturas estado 1, descritas en la consulta, según lo expresado por usted, son aquellas en las que efectivamente se prestó el servicio a usuarios particulares que ingresaron a la IPS por urgencias los cuales, al momento de facturarles manifiestan no estar vinculados ni al régimen contributivo ni al régimen subsidiado y no tener capacidad de pago; razón por la cual se acuerdan plazos de pago, dando lugar a cuentas por cobrar, que en algunos casos se tornan incobrables porque se dejan datos falsos, ningún pariente responde, existe voluntad de pago pero realmente no se tiene los recursos y en otros casos son cuentas tan pequeñas, que no ameritan iniciar un proceso jurídico.

1. ¿Existe algún tope y tiempo determinado en el año para dar por prescritas las cuentas?

La Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en el numeral 3.1 señala:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos u obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable,

así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) *Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.*

b) *Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.*

(...)

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública.” (Subrayados fuera de texto)

2. ¿En cuánto a las cuentas por cobrar a particulares sobre las cuales el comité de sostenibilidad, determina que no tiene capacidad de pago, hasta qué tope se puede llevar al gasto social o si es determinación del comité, no importa el valor?

La citada resolución en su numeral 3.11 indica:

“3.11. Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, éstos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible.” (Subrayado fuera de texto)..

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), regula:

(...)

“3. CONTRATOS DE CAPITACIÓN Y ATENCIÓN A VINCULADOS. Tratándose de los contratos de atención a vinculados y considerando que estos usuarios deben pagar una cuota de recuperación por el servicio recibido, cuando la IPS decida condonar esta cuota, debita la subcuenta 550207-Condonación servicios de salud a vinculados, de la cuenta 5502-SALUD y acredita la subcuenta 140913-Cuota de recuperación, de la cuenta 1409-servicios de salud”.

De otra parte, el Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en los párrafos 154, 156, expresa:

(...)

“154. 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 corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. (Subrayado fuera de texto)..”

(...)

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. (...).”

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, describe:

“1409-SERVICIOS DE SALUD. Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de salud a los usuarios, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4312-Servicios de Salud.

1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO. El valor de las deudas a favor de la entidad contable pública pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas de la cuenta deudora principal.

1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr). Representa el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5304-Provisión para Deudores.

5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES. Representa el valor de las estimaciones que debe efectuar la entidad contable pública para cubrir contingencias de pérdida como resultado del riesgo de incobrabilidad de los deudores.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1480-Provisión para Deudores (Cr).

55-GASTO PÚBLICO SOCIAL (...) se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento

ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales. (...)

5502-SALUD. Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a la prestación del servicio de salud estatal, para garantizar la participación y acceso a este servicio de la población más pobre y vulnerable en desarrollo del principio de complementariedad.

Así mismo, registra el gasto en que incurren las Direcciones de Salud para la atención en salud y el fortalecimiento de la prestación de dicho servicio, con los recursos destinados para el Régimen subsidiado, el Subsidio a la oferta, acciones de salud pública y el Fortalecimiento institucional. (...).”

CONCLUSIÓN

1. ¿Existe algún tope y tiempo determinado en el año para dar por prescritas las cuentas?

Desde la perspectiva de la regulación expedida por la Contaduría General de la Nación no existen topes de valor ni de tiempo para dar por prescritas las cuentas, pues ello corresponde a aspectos de la regulación general aplicable a la entidad y a los reglamentos propios que la rigen.

2. ¿En cuánto a las cuentas por cobrar a particulares sobre las cuales el comité de sostenibilidad, determina que no tiene capacidad de pago, hasta qué tope se puede llevar al gasto social o si es determinación del comité, no importa el valor?

En la regulación contable no existe definición de topes para cargar importes al Gasto Público Social, bajo el entendido de imputaciones que cumplan con las condiciones definidas en el Régimen de contabilidad pública para afectar el Grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL.

La cartera derivada de la prestación de servicios a particulares, debe ser objeto de aplicación del régimen de provisiones, de conformidad con los criterios establecidos en la Norma técnica sobre Deudores, cuando se considere la incobrabilidad por razones de antigüedad o de incumplimiento. Si se determina la pérdida del derecho, procede a acreditar la subcuenta respectiva, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, con débito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES.

Es preciso advertir que de conformidad con el Numeral 3.11 COMITÉ TÉCNICO DE SOSTENIBILIDAD CONTABLE, de la Resolución 357 de 2008 expedida por la Contaduría General de la Nación, no le asiste funciones de orden decisorio a éste Comité, sino funciones asesoras para con el área contable.



CONCEPTO 20122000026581 DEL 20-09-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración permanente por parte de los municipios para el reconocimiento de los derechos provenientes del impuesto predial

Doctora

OLGA LUCÍA ALEMÁN AMÉZQUITA

Secretaria de Hacienda

Alcaldía de Funza

Funza, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada con el expediente No. 2012-550-00002601-2, mediante el cual formula consulta relacionada “con las gestiones administrativas de depuración permanente de cartera y para garantizar informes financieros reales teniendo en cuenta la adopción del Modelo Estándar de Procedimiento para la Sostenibilidad del Sistema de Contaduría Pública, según Resolución N° 119 de 2006, cuando se han realizado las acciones administrativas de los derechos provenientes del impuesto predial sin que se haya obtenido el pago y existan causales de extinción.

1. ¿Cuál sería el procedimiento a seguir para verificar el estado en que se encuentra cada uno de los procesos que se encuentra en cobro coactivo contra los deudores del impuesto predial, para determinar las prescripciones de oficio?

2. Las facultades otorgadas por el artículo 820 del Estatuto Tributario y su inciso 3 para deudas por un imite de \$300.00 (58 UVT) (sic), que facultan suprimir registros y cuentas corrientes de deudas que no obstante se han realizado las diligencias que no se tiene noticia del deudor y que tienen una vigencia mayor de cinco años, pueden ser adoptada por un ente territorial.”

Damos respuesta a su consulta, el orden en que fueron planteadas los interrogantes.

CONSIDERACIONES

1. ¿Cuál sería el procedimiento a seguir para verificar el estado en que se encuentra cada uno de los procesos que se encuentra en cobro coactivo contra los deudores

del impuesto predial, para determinar las prescripciones de oficio?

La Ley 1066 de 2006, contiene las normas para la normalización de la cartera pública, en su articulado impone a las entidades públicas la obligación de establecer mediante normatividad de carácter general el reglamento interno de cartera, así mismo les asigna la jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y poder dar por terminados procesos, suprimirlos y archivarlos.

“Ley 1066 de 2006, artículo 2°. Obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor. Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:

a) Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago. (.....)

Artículo 5°. Facultad de cobro coactivo y procedimiento para las entidades públicas. Las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado

por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario.

Parágrafo 2°. Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte el artículo 2° del Decreto 4473 de 2006, reglamentario de la ley 1066 del mismo año, contiene los requisitos que deben observar las entidades públicas al expedir a través de normatividad de carácter general por parte de su representante legal, el reglamento interno del recaudo de carterá:

“Artículo 2°. Contenido mínimo del reglamento interno del recaudo de carterá. El Reglamento Interno del Recaudo de Carterá a que hace referencia el artículo 1° del presente decreto deberá contener como mínimo los siguientes aspectos:

1. Funcionario competente para adelantar el trámite de recaudo de carterá en la etapa persuasiva y coactiva, de acuerdo con la estructura funcional interna de la entidad.
2. Establecimiento de las etapas del recaudo de carterá, persuasiva y coactiva.
3. Determinación de los criterios para la clasificación de la carterá sujeta al procedimiento de cobro coactivo, en términos relativos a la cuantía, antigüedad, naturaleza de la obligación y condiciones particulares del deudor entre otras”.

Ahora bien, entraremos a analizar la prescripción extintiva entendida como modo de extinguir las acciones o derechos ajenos, por no ejercer en su momento las acciones y derechos correspondientes, en materia tributaria los requisitos los hallamos en el Estatuto Tributario en su artículo 817, así:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO

TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO.
La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.
2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.

3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.
4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

Inciso segundo: La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectiva, y será decretada de oficio o a petición de parte.”

“Así las cosas, en los casos de solicitud de prescripción, siempre y cuando se verifique el transcurso del tiempo y los requisitos a que haya lugar, se recomienda a las administraciones tributarias la declaratoria de la prescripción, toda vez que de esta forma se evita acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y se agiliza el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y deudores de la entidad territorial; además se evitan posibles procesos de nulidad y restablecimiento del derecho y de reparación directa por los daños que una renuencia injustificada por parte de la administración en la declaratoria de la prescripción pueda producir.

En lo que respecta a la declaratoria de prescripción, esta será decretada por el funcionario competente de acuerdo con la norma interna del departamento, distrito o municipio.

No obstante lo anterior, en aquellos tributos en los cuales la administración es quien determina la obligación tributaria inicialmente (impuesto predial, impuesto de registro -cuando la liquidación la realiza la administración departamental-, contribución de valorización, etc.) surge la pregunta de, a partir de qué momento se cuenta el término de prescripción de la obligación tributaria.

La respuesta es desde el momento en que el acto oficial de determinación del gravamen queda en firme; bajo estos parámetros, resulta imperioso que las entidades territoriales, en todos los casos en que las normas vigentes no exijan la declaración y liquidación privada del tributo, expidan dentro de los términos legales los actos administrativos respectivos, (actos de determinación oficiales) los cuales, una vez ejecutoriados, servirán de título ejecutivo y de documento respecto del cual se contabiliza el término de cinco años previsto en el Estatuto Tributario para la prescripción de la acción de cobro.”

- b) Las facultades otorgadas por el artículo 820 del Estatuto Tributario y su inciso 3 para deudas por un límite de \$300.000 (58 UVT) (Sic), que facultan suprimir registros y cuentas corrientes de deudas que no obstante se han realizado las diligencias que no se tiene noticia del deudor y que tienen una vigencia



mayor de cinco años, pueden ser adoptada por un ente territorial.”

La Ley 1066 en su artículo 5 parágrafo 2º, faculta a los representantes legales de las entidades para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes de su jurisdicción, las deudas a cargo de personas que hubieren muerto sin dejar bienes, además las deudas que no tengan el respaldo alguno por no existir bienes embargados, ni garantía alguna, siempre que, además de no tenerse noticia del deudor, la deuda tenga una anterioridad de más de cinco años, dejando excluida la facultad de remisión de las deudas de mínima cuantía al representante legal de la entidad pública.

El inciso tercero del artículo 820 del Estatuto Tributario y materia de consulta reza:

“El Director de Impuestos y Aduanas Nacionales queda facultado para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes, las deudas a su cargo por concepto de los impuestos administrados por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sanciones, intereses y recargos sobre los mismos, hasta por un límite de 58 UVT para cada deuda (valor base para 1994), siempre que tengan al menos tres años de vencidas. Los límites para las cancelaciones anuales serán señalados a través de resoluciones de carácter general.”

En este mismo sentido el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en concepto del 3 de abril de 2009 manifestó:

“La figura de la remisión de deudas tributarias esta contemplada en el artículo 820 del Estatuto Tributario y reglamentada mediante el Decreto 328 de 1995; por tratarse de una de las formas de extinguir obligaciones es una norma sustantiva pero a su vez establece la forma y los requerimientos para dar de baja de la cuenta corriente obligaciones inmersas en ciertos parámetros. lo cual hace referencia a medidas de tipo procedimental, esta mixtura conlleva a que la aplicación del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, norma que ordena la aplicación de los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario, no pueda tener aplicación directa y depende de la adopción de la medida por parte del departamento.

Es claro que constitucionalmente las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, “por situaciones excepcionales, puedan adoptarse medidas exonerativa de orden económico o fiscal debidamente justificadas, ...”. Como la remisión de deudas, siempre dentro del marco de la ley.

En cuanto al límite de las unidades de Valor tributario (UVT) establecido en el inciso 3º del artículo 820 del referido estatuto, es aplicable a los casos en que se puede dar de baja por remisibles obligaciones de menor cuantía, esto es válido en el ámbito nacional, pero dadas las

condiciones y las razones de especificidad de las deudas; deberá el ente territorial, tal como lo ordena el artículo 59 de la ley 788 de 2002, si decide aplicar la medida, ajustar de manera proporcional al monto de sus impuestos, pues la medida de valor tributario (UVT) así como sucede con la remisión no es aplicable directamente y la Asamblea tendrá la obligación de fijar los montos de mínima cuantía con criterios razonables teniendo en cuenta las razones de costo-beneficio y revisando las particularidades de la cartera por cobrar del departamento”

Por su parte, el literal a) del artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivo del Sistema de Control Interno: “Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten.”

De otra parte, el artículo 40 de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que “Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.”

Respecto de la normatividad contable pública, la Resolución 357 de 2008 por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en el numeral 3.1 relativo a la depuración contable permanente y sostenibilidad, expresa que: “Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.

b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la Jurisdicción coactiva.

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración." (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, me permito manifestarle que la Constitución política de Colombia, crea la figura del Contador General de la Nación y en su artículo 354, indica que "Habrà un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, (...)" (Subrayado fuera de texto)..

A su vez, el artículo 4 de la Ley 298 de 1996, Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la constitución política de la republica de Colombia, se crea la Contaduría General de la Nación como una unidad administrativa especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito publico, y se dictan otras

disposiciones, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, entre otras, las siguientes: "a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público (...) i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, para cada uno de los interrogantes, se concluye que la consulta elevada por usted ante la Contaduría General de la Nación, desborda las competencias constitucionales y legales atribuidas por cuanto hace referencia a aspectos tributarios diferentes a los dispuestos en el artículo 354 de la Constitución Política y en la Ley 298 de 1996, ya que nuestra función se circunscribe a la interpretación y aplicación de las normas contables emitidas por la misma entidad.

No obstante, en las transcripciones normativas que se efectúa en el acápite de CONSIDERACIONES, encuentra usted elementos que pueden contribuir a solventar sus interrogantes.

CONCEPTO 20122000028011 DEL 08-10-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1.	Depuración de la información contable de valores que correspondan a bienes, derechos y obligaciones inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública

Doctor
 CRISTIAN ANDRÉS ROYS BRITO
 Contador
 Corporación Autónoma Regional de la Guajira
 Riohacha, Guajira

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-002788-2, mediante la solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación acerca de:

1. La posibilidad de dar de baja todas las cuentas por cobrar que reflejen saldo en la presente vigencia inferior o igual a \$60.000, independientemente al sector económico al que pertenezcan, y que previamente la evaluación y análisis



de costo-beneficio, represente desgaste administrativo y pérdidas económicas excesivas respecto al recaudo.

2. Que la entidad pretende en lo sucesivo abstenerse de facturar por concepto de tasa de uso de agua liquidaciones inferiores o iguales a \$60.000, con objeto de evitar mayores costos en relación con las gestiones de recaudo.

3. Las normas legales vigentes en las cuales se puede fundamentar y soportar para establecer la cifra mínima para facturar.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: "a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)."

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos". (Subrayado fuera de texto)..

En cuanto al manejo de los deudores de las entidades contables públicas, el artículo 2º de la Ley 1066 de 2006, establece: "**Obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor.** Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:

Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago. (...). (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 8 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que "(...). Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. (...)".

También, la normatividad contable pública el párrafo 100, expresa que "Las características cualitativas de la información contable pública, constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información.

Subsecuentemente, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confiabilidad, cuando ésta refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

Por su parte, el numeral 3.1 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable, establece que "Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos u obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.

b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Quando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, la Ley 99 de 1993 en su artículo 43 estableció: "Tasas por Utilización de Aguas. La utilización de aguas por personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, dará lugar al cobro de tasas fijadas por el Gobierno Nacional que se destinarán al pago de los gastos de protección y renovación de los recursos hídricos, para los fines establecidos por el artículo 159 del Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y de Protección al Medio Ambiente, Decreto 2811 de 1974. El Gobierno Nacional calculará y establecerá las tasas a que haya lugar por el uso de las aguas". (Subrayado fuera de texto)..

También, la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico CRA, emitió la Resolución CRA 287 de 2004, a través de la cual establece la metodología tarifaria para regular el cálculo de los costos de prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado, incluyendo los costos medios generados por tasas ambientales (tasas retributivas y tasas por utilización de aguas).

Asimismo, el artículo 13 de la Ley 768 de 2002, señala que la tasa es cobrada por las Corporaciones Autónomas Regionales, las Corporaciones para el Desarrollo Sostenible.

Finalmente, el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, entre otras, la siguiente: *"Emitir conceptos*

y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que es responsabilidad de la Dirección adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de corregir la información contable que revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública cuando correspondan a bienes, derechos y obligaciones inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período. Así las cosas, para la depuración de la información contable, la autorización debe corresponder a las instancias jerárquicas de la entidad, que tengan competencia para ello, de conformidad con los manuales de funciones, procesos y procedimientos, y no depende del pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúen sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, siempre que correspondan a criterios definidos en la normatividad contable pública.

2. En cuanto a las inquietudes 2) y 3), no es viable que la Contaduría General de la Nación en el marco de sus competencias conceptúe sobre la pertinencia de dejar de facturar la tasa por utilización de aguas establecidas en las Leyes 99 de 1993, 768 de 2002 y la Resolución CRA 287 de 2004, toda vez que le corresponde emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la contabilidad pública, y su solicitud se refiere a aspectos eminentemente jurídicos que deben resolverse de cara con las normas superiores que reglamentan la contribución y el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible - Gobierno Nacional.

**CONCEPTO 20122000037261 DEL 20-11-12**

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración de la información contable en la Corporación Autónoma Regional del Alto Magdalena

Doctora

QUILIA MARITZA GONZÁLEZ QUESADA

Asesora Dirección General

Corporación Autónoma Regional del Alto Magdalena

Neiva, Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003273-2, en la cual solicita orientación en relación al procedimiento a seguir para depurar y subsanar los estados financieros, respecto a los siguientes cuestionamientos:

1. Existen 703 usuarios sin número de identificación dentro de los Estados Financieros de la Corporación que presentan una deuda por \$978 millones de pesos, sobre los cuales se adelantaron todos los trámites pertinentes tendientes a la consecución de la información faltante sin tener resultados positivos, persistiendo el problema y generando incertidumbre y afectando la razonabilidad.

2. Presentan inconsistencias o dudas frente algunos títulos ejecutivos de facturas por \$247 millones respaldados en resoluciones expedidas por el INDERENA entre los años 1969 y 1974; al igual que otras facturas que suman \$228 millones soportadas en las resoluciones expedidas por la Corporación en los años 1996 al 2007, facturas que se encuentran respaldadas en actos administrativos que en su momento fueron expedidos por el INDERENA y la Corporación, y que por tener más de cinco años podrían presentar pérdida de vigencia, que sin duda afectan la existencia de los títulos. En los dos casos, para la Contraloría General de la República, como resultado de las auditorías regulares, esto ha generado incertidumbre, afectando la razonabilidad de los estados financieros de la entidad.

Al respecto este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2° de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: “a) *Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...).*”

El artículo 4° de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que “*Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.*” (Subrayado fuera de texto)..

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 156 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con la provisión de deudores, indica que “*El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.*” (Subrayado fuera de texto)..

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, como: “*Representa el valor de los recursos que han sido otorgados para la creación y desarrollo de establecimientos públicos*”

y demás entidades no societarias, así como la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales como es el caso del patrimonio público incorporado y las provisiones, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables”.

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con: “3- El valor de los deudores originados en actividades distintas a la producción de bienes y prestación de servicios individualizables, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago”.

Por su parte, el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad. También deben determinarse las razones por las cuales no se han incorporado en la contabilidad los bienes, derechos y obligaciones de la entidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.

b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

(...)

Quando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública”. (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que es responsabilidad de la Dirección adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de corregir la información contable que revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública cuando correspondan a bienes, derechos y obligaciones, inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período. Así las cosas, para la depuración de la información contable, la autorización debe corresponder a las instancias jerárquicas de la entidad, que tengan competencia para ello, de conformidad con los manuales de funciones, procesos y procedimientos, y no depende del pronunciamiento del organismo de control fiscal, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúen sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la legislación aplicable.

Ahora, si una vez adelantadas las respectivas actuaciones administrativas y legales tendientes a la recuperación, sin obtener resultados positivos y bajo la premisa que no se originan en la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables por parte de quien ostenta los derechos, y la entidad establece que no obstante la existencia de éstos no es posible realizarlos mediante jurisdicción coactiva, o que no es posible ejercer su cobro por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, debe proceder a su descargo afectando el patrimonio, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta que representa el derecho incobrable del grupo 14-DEUDORES.



CONCEPTO 20122000040491 DEL 17-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento para ingreso y salidas de bienes de almacén

Señora
GENY PAOLA ATENCIA GÓMEZ
Almacenista General
Municipio de Sincelejo
Sincelejo, Sucre

ANTECEDENTES

Nos referimos a la consulta radicada en este despacho con el No. 2012-550-003749-2 en la cual solicita orientación sobre a cuales bienes se les debe dar ingreso y salida de almacén, y si el municipio es beneficiario de programas nacionales como el de Colombia Humanitaria, cual es el procedimiento a seguir.

Nos permitimos dar respuesta a su consulta en los siguientes términos

CONSIDERACIONES

En primer lugar, la Ley 87 de 1993, en relación con las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, dispone:

"Artículo 4º, sobre los elementos del Sistema de Control Interno, expresa: "Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno:(...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos.(...)" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Contaduría General de la Nación (CGN), expidió la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, por medio de la cual se adopta el "Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN", con el fin de orientar a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en las gestiones administrativas necesarias, que garanticen una información confiable, relevante y comprensible según lo prescrito por el Régimen de Contabilidad Pública, disposición normativa dentro de la cual son de destacar los siguientes numerales:

3.2. Sobre los manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, señala: "Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública". (...) (Subrayado fuera de texto)..

Ahora, respecto del manejo de las operaciones derivadas de programas de Colombia Humanitaria, el concepto No. 201112-159743, emitido por la Contaduría General de la Nación, indica el procedimiento a seguir para el tratamiento contable de los recursos del Fondo Nacional de Calamidades, el cual es de obligatorio cumplimiento por parte de los entes públicos beneficiarios o administradores de estos recursos.

CONCLUSIÓN

Respecto de la situación consultada, relacionada con el ingreso y salida de bienes del almacén, de acuerdo con lo señalado en las consideraciones, se concluye que por corresponder a un tema administrativo, le compete al mismo ente como responsable del control de los bienes y recursos estructurar e implementar las políticas y procedimientos de los diferentes procesos operativos.

Por lo tanto en materia de ingreso y salidas de bienes, el procedimiento debe ser definido con claridad por las instancias autorizadas de la entidad en cumplimiento de sus propias políticas y manuales de procedimientos.

Con relación al tratamiento contable de los recursos provenientes del Fondo Nacional de Calamidades,

anexamos el concepto indicado en las consideraciones, el cual es aplicable a los Municipios que estén ejecutando recursos del programa Colombia Humanitaria.

CONCEPTO 20122000040511 DEL 17-12-12

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Aplicación del proceso de depuración contable y del comité de sostenibilidad contable, para cumplir con reportes a organismos de control.

Doctora
 DIANA LUCÍA GUEVARA QUINTERO
 Gerente
 Centro de Salud Fosca ESE
 Fosca, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550-003649-2, mediante la cual consulta:

“Por medio de la presente nos permitimos solicitar muy respetuosamente un concepto por escrito, donde se determine que de acuerdo a los documentos enviados por la nueva administración de la ESE CENTRO DE SALUD FOSCA CUNDINAMARCA identificada con Nit 832.007.272-7 donde establecemos el desacuerdo con los Estados Financieros a 31 de abril de 2012, entregados por la administración anterior. Se debe realizar una depuración contable para poder cumplir con todos los informes de los entes de control y que para ello se crea la comisión de sostenibilidad contable y financiera en base a la Resolución 357 del 23 de julio de 2008. Cabe añadir que este concepto es de vital importancia para la institución ya que el MINISTERIO DE SALUD Y PROTECCION SOCIAL Y LA SECRETARIA DEPARTAMENTAL DE CUNDINAMARCA, nos solicita este concepto para validar y tener un juicio técnico especializado para dicha depuración”. (sic)

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Por su parte, el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno

contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Por lo anterior, las entidades contables públicas tendrán en cuenta las diferentes circunstancias por las cuales se refleja en los estados, informes y reportes contables las cifras y demás datos sin razonabilidad.

Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:



a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.

b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.

c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.

d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración. En todo caso, el reconocimiento y revelación de este proceso se hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto)..

CONCLUSIÓN

Siempre que se adviertan eventos que afecten los resultados o la situación financiera, económica, social y ambiental de una entidad contable pública, es necesario, que con base en los parámetros establecidos en la Resolución 357 de 2008 en relación con la depuración contable permanente y sostenibilidad, adelantar todas las gestiones administrativas necesarias para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que la información contable pública cumpla las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, para lo cual la entidad se podrá apoyar en el Comité técnico de sostenibilidad en calidad de órgano asesor.

El cumplimiento de plazos y demás formalidades relacionadas con informes a organismos de control, es un asunto que debe resolverse de conformidad con las reglas expedida por tales organismos, o concertadamente con las autoridades competentes respectivas.



CAPÍTULO V

**Instructivos
Contables**



INSTRUCTIVO No. 15 de 2011

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

INSTRUCTIVO No 16 de 2012

Instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el período contable 2012





CAPÍTULO VI

**Boletín de Deudores
Morosos**

1. ENTIDADES OBLIGADAS A REALIZAR EL REPORTE DEL BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS DEL ESTADO

CONCEPTO 20122000008031 DEL 23-03-12

1	TÍTULO	1	BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS DEL ESTADO
	Tema	1.1	Procedencia de realización del reporte del BDME
	Subtema	1.1.1	Obligatoriedad del reporte en el Boletín de Deudores Morosos cuando no se ha decretado la prescripción en las acreencias a favor de Fonprecon

Doctor

FRANCISCO ÁLVARO RAMÍREZ RIVERA

Director General

Fondo de Previsión Social del Congreso de La República (Fonprecon)

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-313-036383-1 en la cual consulta:

“¿Las obligaciones contraídas con el Fondo de Reservas Pensionales (Patrimonios independientes de terceros - Vejez, Invalidez y Sobrevivencia), los cuales son Administrados por el Fondo de Previsión Social del Congreso se consideran como deudas a favor del Estado y, en consecuencia deben ser reportadas en el BDME?”.

Al respecto me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 901 de 2004, establece que *“Las entidades estatales para relacionar las acreencias a su favor pendientes de pago deberán permanentemente en forma semestral, elaborar un boletín de deudores morosos, cuando el valor de las acreencias supere un plazo de seis (6) meses y una cuantía mayor a cinco (5) salarios mínimos legales vigentes. Este boletín deberá contener la identificación plena del deudor moroso, bien sea persona natural o jurídica, la identificación y monto del acto generador de la obligación, su fecha de vencimiento y el término de extinción de la misma”.* (Subrayado fuera de texto)..

El artículo 3º de la Resolución 531 de 2009, emitida por la Contaduría General de la Nación, dispone que: *“La información que deben reportar las entidades públicas en el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), corresponde a los siguientes criterios:*

Para todos los efectos del proceso de reporte y consolidación de la información del BDME, las acreencias a favor del Estado serán las que correspondan a los saldos de los derechos reconocidos y revelados en pesos, a una fecha de corte, en las subcuentas de los grupos 13-Rentas por Cobrar y 14-Deudores, del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública; así como los valores revelados en las subcuentas 831535-Rentas por cobrar y 831536-Deudores, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras, que representan derechos que han sido retirados de las subcuentas de los grupos del activo anteriormente señalados, cuya posibilidad de recuperación es incierta, pero que aun prestan mérito ejecutivo y la entidad los controla en estos conceptos.

En todo caso, las acreencias reportadas en el BDME deben ser ciertas, reconocidas y en firme a favor del Estado, aceptadas por la persona natural o jurídica, y que no estén siendo objeto de discusión en la vía gubernativa, en la jurisdicción ordinaria o contenciosa, ni en proceso de responsabilidad fiscal.

El valor absoluto de los cinco (5) smmlv de las acreencias reportadas por las entidades públicas será el que corresponda a la sumatoria de la obligación principal y los demás valores accesorios originados como consecuencia de la misma, tales como intereses corrientes, intereses de mora, comisiones, sanciones, entre otros.

El reporte en el BDME, de las obligaciones cuyo pago se cumpla mediante la cancelación de cuotas periódicas en



una misma entidad estatal, se hará teniendo en cuenta que el valor de la obligación a reportar corresponda a la sumatoria de las cuotas vencidas, incluidos los valores accesorios a la misma, siempre que se cumpla el requisito de valor y plazo determinado en la Ley 901 de 2004.

Las personas que tengan obligaciones morosas por diferentes conceptos en una misma entidad estatal, serán reportadas en el BDME siempre que la sumatoria de las obligaciones, incluidos los demás valores accesorios originados como consecuencia de las mismas, cumplan con el requisito de valor y plazo determinados en la ley”.

Por su parte, el numeral 5º del artículo 2º de la Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones, señala como una de las Obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor, la de *“Reportar a la Contaduría General de la Nación, en las mismas condiciones establecidas en la Ley 901 de 2004, aquellos deudores que hayan incumplido los acuerdos de pagos con ellas realizadas, con el fin de que dicha entidad los identifique por esa causal en el Boletín de Deudores Morosos del Estado”.*

CONCLUSIÓN

El Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME) es la relación de las personas naturales y jurídicas que a cualquier título, a una fecha de corte, tienen contraída una obligación con una entidad pública de cualquier orden o nivel, cuya cuantía supera los cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) y más de seis (6) meses de mora,

o que habiendo suscrito un acuerdo de pago, este haya sido incumplido.

En virtud del párrafo 3º del artículo 2º de la Ley 901 de 2004, y del numeral 5º del artículo 2º de la Ley 1066 de 2006, todas las entidades públicas tienen la obligación de reportar a la Contaduría General de la Nación, el Boletín de Deudores Morosos del Estado-BDME. Las deudas reportadas deben cumplir los requisitos legales de una factura o documento equivalente a la factura, ser ciertas, reconocidas y en firme a favor del Estado, aceptadas por la persona natural o jurídica, y que no estén siendo objeto de discusión en la vía gubernativa, en la jurisdicción ordinaria o contenciosa, ni en proceso de responsabilidad fiscal.

En ese sentido, el Fondo de Previsión Social del Congreso de la República (Fonprecon), debe reportar en el BDME todas las acreencias a su favor, incluyendo los derechos relacionados con los fondos de reservas pensionales que administra, con independencia de que la CGN, para efectos de consolidación, no las considere como operaciones recíprocas. Lo anterior, siempre que en atención a las normas de contabilidad pública cumplan los criterios establecidos para estar reconocidas en las subcuentas y cuentas del grupo 14-Deudores, así como los valores retirados de las subcuentas del grupo del activo anteriormente señalado, cuya posibilidad de recuperación es incierta, pero que aún prestan mérito ejecutivo y la entidad los controla en la subcuenta 831536-Deudores, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras.



