

REPÚBLICA DE COLOMBIA

# Doctrina Contable Pública Compilada

Compilada  
del 2 de enero al 31  
de diciembre de 2013

¡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

Diana Patricia Valencia Rondón

Yeni Claros González

Jaime Valencia Cubillos

Rogelio Páez Barajas

Héctor Rey Rodríguez

Carlos Andrés Rodríguez Ramírez

## **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

Luz Stella Hoyos Rojas

Elcy Marlene Cuervo de Velásquez

Viviana Carolina Ordóñez Ruiz

Diego Fernando Gómez Aristizábal

Hernán Gustavo Castillo Casas

---

**ISBN: ISBN: 978-958-57948-4-9**

## **DISEÑO E IMPRESIÓN**

Imprenta Nacional de Colombia

Mayo 2014

# 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 2013, 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 2013, se clasifican en los siguientes Títulos y Temas:

TÍTULO	TEMA
<b>A. RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>	1. Ámbito de aplicación
<b>B. MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	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 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
<b>C. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	Denominación de cuenta, grupo O clase, dependiendo de lo que se haya empleado en las conclusiones guardando la siguiente estructura: 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
<b>D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	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 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

TÍTULO	TEMA
<b>D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	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 reconocimiento y revelación de los Hechos derivados del proceso de compensación del Fosyga
	25. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los recursos del FONTV, que se transfieren a los operadores públicos del servicio de Televisión
	26. 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)
	27. Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	28. Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
	29. Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal

TÍTULO	TEMA
<b>E. INSTRUCTIVOS CONTABLES</b>	Número y referencia del instructivo contable.
<b>F. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS</b>	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
RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA .....	43
I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	45
PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA .....	55
II. MARCO CONCEPTUAL PGCP.....	57
MANUAL DE PROCEDIMIENTOS .....	553
III. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS.....	555
IV. PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO .....	791
V. INSTRUCTIVOS CONTABLES .....	1097
VI. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS.....	1101



## Índice temático

**DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA ACTUALIZADA  
 DEL 2 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**

Páginas

<b>Estructura básica del régimen de contabilidad pública</b>	6
<b>CAPÍTULO I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD</b>	45
a. CONCEPTO 20132000000101 del 08-01-13 este concepto deja sin vigencia el Concepto número 20121300022501 del 8 de agosto de 2012 Reconsideración sujeción a la regulación contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública. ....	47
b. CONCEPTO 20132000006121 08-03-13 Autorización para firmar Estados Financieros por parte de un contador extranjero. ....	49
c. CONCEPTO 20132000009791 05-04-13 Aplicación Resolución 051 de 2013. ....	52
<b>PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>	55
<b>CAPÍTULO II. MARCO CONCEPTUAL</b>	57
<b>CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO.</b>	59
<b>Entorno general</b> .....	59
<b>1. Entorno jurídico</b> .....	59
a. CONCEPTO 20132000036271 Identificación de servicios individualizables. Provisión de Deudores y reconocimiento de la provisión por parte de People Contact S.A.S. ....	59
<b>2. ENTORNO ECONÓMICO</b> .....	65
<b>3. Entorno social:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este Tema .....	65
<b>4. Entorno y Sistema Nacional de Contabilidad Pública:</b> En el período compilación no se han resuelto consultas sobre este tema .....	65
<b>SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>	65
<b>1. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA</b> .....	65
a. CONCEPTO 20132000033071 11-09-13 Obligatoriedad sobre la preparación y presentación de notas a los estados contables por parte de las subunidades de la Policía Nacional. ....	65
<b>2. USUARIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA</b> .....	68
<b>3. PROCESO CONTABLE</b> .....	68
a. CONCEPTO 20132000002591 del 05-02-13 Reconocimiento inventario de Vías terrestres individualizadas. ....	68
b. CONCEPTO 20132000038561 08-10-13 Desarrollo del proceso contable a aplicar por las entidades contables públicas. ....	70

<b>4.</b>	<b>NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA.....</b>	<b>72</b>
a	CONCEPTO 20131300005751 del 05-03-13 Determinación de la entidad responsable de reconocer contablemente un pasivo prestacional.....	72
b	CONCEPTO 20132000011981 24-04-13 Implementación de buen control interno contable al interior de la entidad.....	74
c	CONCEPTO 20132000027971 19-07-13 Reconocimiento de bienes recibidos de entidades en proceso de liquidación.....	76
<b>5.</b>	<b>PROPÓSITOS DEL SNCP:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.....	<b>78</b>
<b>6.</b>	<b>OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.....	<b>78</b>
<b>7.</b>	<b>CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA</b>	<b>78</b>
a	CONCEPTO 20132000025951 09-07-13 Clasificación y registros de prestación servicios de salud según tipo de vinculación al sistema de salud y modalidad contractual de los servicios.....	78
b	CONCEPTO 20132000053521 01-11-13 Inviabilidad de reconocer el IVA en contratos de arrendamiento, en el momento del recaudo del cánon mensual.....	85
<b>7.1</b>	<b>Confiabilidad: Razonabilidad, objetividad, veracidad</b> .....	<b>87</b>
a	CONCEPTO 20132000004071 del 18-02-13 Ajustes de reserva improcedente con ocasión del reconocimiento de premios no reclamados, en el marco de la ley 1393 de 2010, artículo 12.....	87
b	CONCEPTO 20132000005401 del 27-02-13 Reconocimiento por parte de Coljuegos de cartera recibida de ETESA en liquidación en el marco de la Ley 643 de 2001 relacionado con la administración de los derechos de explotación de los juegos de suerte y azar-juegos localizados.....	92
c	CONCEPTO 20132000009861 05-04-13 Amortización de bienes históricos y culturales. Individualización de propiedades, planta y equipo.....	102
d	CONCEPTO 20132000018901 30-05-13 Revelación en notas contables, a falta de Soportes contables idóneos y de confiabilidad en la medición de los hechos económicos.....	105
e	CONCEPTO 20132000020591 13-06-13 Soportes de Contabilidad en el giro de recursos con ocasión de convenios interadministrativos.....	108
f	CONCEPTO 20132000029781 06-08-13 Determinación de soportes contables para el registro de la ejecución de los recursos entregados en administración.....	109
g	CONCEPTO 20132000031261 20-08-13 Recursos en administración por contratos o convenios interadministrativos celebrados entre entidades contables públicas.....	113
h	CONCEPTO 20132000049271 10-10-13 Reconocimiento contable para incorporar bienes derivados de Convenios interadministrativos suscritos entre el Departamento del Meta y la Empresa de Servicios Públicos del Meta S.A. ESP -EDESA.....	117
i	CONCEPTO 20132000050481 16-10-13 Reconocimiento contable de edificaciones que se encuentran en servicio, y aún están registradas como construcciones en curso, en razón a que no se han liquidado los contratos.....	122
j	CONCEPTO 20132000050811 21-10-13 Cheques no cobrados o anulados.....	124

k	CONCEPTO 20132000050791 21-10-13 Reclasificación del pago de un pasivo con regalías directas registrado con anterioridad con recursos del sistema general de regalías. ....	126
l	CONCEPTO 20132000053571 01-11-13 Reconocimiento contable de la adquisición de bienes inmuebles y bienes muebles, por parte del Fondo Nacional del Ahorro (FNA).....	128
m	CONCEPTO 20132000066991 04-12-13 Determinación de procedimientos internos por parte de la Unidad de Restitución de Tierras para soportar los registros contables derivados de los pagos efectuados por socialización con las víctimas de la restitución de tierras. ....	134
n	CONCEPTO 20132000068051 11-12-13 Recursos en administración por convenios interadministrativos entre el Ministerio del Interior (Fonsecon) y los Municipios. ....	137
ñ	CONCEPTO 20132000068851 18-12-13 Reporte de la composición patrimonial.....	139
o	CONCEPTO 20132000004041 del 18-02-13 Acta Liquidación de convenio interadministrativo, cuando ha vencido el plazo legal para su liquidación, como soporte para depurar anticipos entregados. ....	140
p	CONCEPTO 20132000051971 29-10-13 Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación. Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.....	146
q	CONCEPTO 20132000006331 del 12-03-13 Reconocimiento de ajustes a ejercicios anteriores. Responsables de la estructuración y firma del reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental. ....	152
r	CONCEPTO 20132000008401 19-03-13 el concepto número 20132000021991 26-06-2013 deja sin vigencia este concepto Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el reconocimiento de los pasivos por concepto de cuotas partes pensionales.....	156
s	CONCEPTO 20132000011321 17-04-13 Reconocimiento por parte del ICBF en su patrimonio de un vehículo asignado y paradero desconocido. ....	160
t	CONCEPTO 20132000014351 15-05-13 Este concepto deja sin vigencia el concepto 20119-157430, del 15 de septiembre de 2011 Reconocimiento de la contribución del 5% sobre contratos de obra pública.....	163
u	CONCEPTO 20132000029661 05-08-13 Ajustes por depuración de los saldos en libros de cuentas bancarias, y de un crédito bancario doblemente contabilizado.....	165
v	CONCEPTO 20132000068611 16-12-13 Anticipos para viáticos y gastos de viaje, sobre los cuales se firma acuerdo de pago, por cuanto no fueron legalizados oportunamente. ....	167
w	CONCEPTO 20132000009161 01-04-13 Incorporación a la contabilidad de los bienes de Propiedad, planta y equipo que no cuentan con soportes para su registro.....	169
x	CONCEPTO 20132000032481 04-09-13 Anticipación fecha de corte del cierre de contable. Acumulación de remisiones y registro único de facturación.....	171
<b>7.2</b>	<b>Relevancia: Oportunidad, Materialidad, Universalidad.....</b>	<b>174</b>
a	CONCEPTO 20132000005241 del 26-02-13 este concepto complementa lo señalado en el Concepto 201220000037941 del 27 de noviembre de 2012. Reconocimiento de los ajustes a los contratos de concurrencia del pasivo pensional del Sector Salud - Ley 715 de 2001 Reconocimiento de los contratos de concurrencia posteriores a la expedición de la Ley 715 de 2001. ....	174

b	CONCEPTO 20132000012141 25-04-13 Reconocimiento cuentas por pagar, por parte de la ESE Moreno y Clavijo contratos o convenios suscritos por la entidad.....	177
c	CONCEPTO 20132000066961 04-12-13 Viabilidad de reconocer en cuentas de orden, pago de derechos por uso del espectro ocupado condicionado a la liberación del mismo. ....	180
<b>7.3</b>	<b>Comprensibilidad: Racionalidad, consistencia:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema. ....	183
<b>8.</b>	<b>PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b> .....	183
<b>8.1</b>	<b>Gestión continuada:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema .....	183
<b>8.2.</b>	<b>Registro</b> .....	183
a	CONCEPTO 20132000010961 16-04-13 Reconocimiento contable de los convenios interadministrativos. ....	183
b	CONCEPTO 20132000019071 05-06-13 Reconocimiento de los servicios públicos como gasto, cuando los inmuebles no están a nombre de la entidad pública. ....	186
c	CONCEPTO 20132000022311 28-06-13 Reconocimiento por parte de la Universidad Nacional Abierta y Distancia (UNAD), Contrato de Empréstito y Contrato de Encargo Fiduciario. ....	188
d	CONCEPTO 20132000025511 09-07-13 Reconocimiento mantenimiento de vías como gasto, con recursos propios de la entidad. ....	193
e	CONCEPTO 20132000029821 06-08-13 Registros contables en instituciones educativas por la compra de bienes clasificados como propiedad, planta y equipo. ....	195
f	CONCEPTO 20132000030481 13-08-13 Reconocimiento de la provisión de procesos judiciales y efecto negativo en el patrimonio. ....	198
g	CONCEPTO 20132000051431 24-10-13 Corrección de registro por reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP) en salud - Régimen subsidiado.....	201
h	CONCEPTO 20132000053751 06-11-13 Reconocimiento en la Unidad Nacional de Protección de los procesos judiciales transferidos por el Ministerio del Interior y por el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS).....	204
i	CONCEPTO 20132000065611 18-11-13 Reconocimiento de licencia para uso y explotación del espectro radioeléctrico en un período contable posterior al de cumplimiento de la obligación de hacer.....	208
j	CONCEPTO 20132000068121 12-12-13 Reconocimiento de bienes adquiridos en Leasing Financiero....	212
k	CONCEPTO 20132000069061 del 19-12-13 Reconocimiento en la Agencia Nacional de Minería del canon superficiario. Reconocimiento en la Agencia Nacional de Regalías de la ejecución de recursos para la fiscalización del Sistema General de Regalías (SGR). ....	215
l	CONCEPTO 20132000067001 04-12-13 Reconocimiento contable del Impuesto Nacional sobre las propiedades inmuebles, destinado a la suscripción de acciones en la empresa Centrales eléctricas del Cauca (Cedelca), por parte de los Municipios del Cauca. ....	218
<b>8.3</b>	<b>Devengo o Causación</b> .....	222
a	CONCEPTO 20132000002631 del 05-02-13 Reconocimiento ingresos por impuesto de ganancia ocasional por activos omitidos y pasivos inexistentes Ley 1607 de 2012.....	222

b	CONCEPTO 20132000003971 del 15-02-13 Reconocimiento del Ingresos por la Contraprestación económica por la utilización del espectro radioeléctrico. ....	223
c	CONCEPTO 20132000004011 del 18-02-13 Reconocimiento contable de convenio interadministrativo suscrito entre Municipio de Pereira y Megabus, para el mejoramiento de condiciones de seguridad en el Sistema Integrado de Transporte Masivo del municipio del Pereira. ....	226
d	CONCEPTO 20132000004031 del 18-02-13 Reconocimiento de los costos por servicios de salud, dentro del respectivo período contable. ....	231
e	CONCEPTO 20132000004301 del 19-02-13 Reconocimiento de obligaciones generadas por demandas a raíz de la implementación de la ley 617 de 2000 por la reestructuración y período de transición para ajustar los gastos de la contraloría Distrital de Barranquilla. ....	233
f	CONCEPTO 20132000008151 15-03-13 Inviabilidad por parte del Invima de reconocer recursos entregados en administración, ante la no existencia de derecho, por ausencia del giro de los recursos respectivos. ....	240
g	CONCEPTO 20132000011431 18-04-13 Reconocimiento contable de convenio interadministrativo suscrito entre Municipio del Carmen de Viboral y La Cimarrona ESP para la operación del Servicio de alumbrado Público. ....	244
h	CONCEPTO 20132000011661 19-04-13 Reconocimiento contable de convenio interadministrativo suscrito entre Instituto Nacional de Vías (Invias) y el Instituto Nacional de Concesiones (INCO), hoy Agencia Nacional de Infraestructura, con el objeto de aunar esfuerzos para realizar los estudios y diseños, gestión social, predial, ambiental, y mejoramiento del proyecto transversal del SISGA. ....	249
i	CONCEPTO 20132000012261 26-04-13 este Expediente deja sin vigencia el Concepto número 20134000002401, del 4 de febrero de 2013. Reconocimiento en el municipio de Medellín de los ingresos provenientes de excedentes financieros de Empresas Públicas de Medellín (EPM). Documentos soportes. ....	253
j	CONCEPTO 20132000015651 22-05-13 Reconocimiento contable de las prestaciones sociales-VACACIONES. ....	257
k	CONCEPTO 20132000019101 05-06-13 Reconocimiento contable de acuerdo de pago pactado en cuotas mensuales hasta el año 2016, por consumo de energía de vigencias. Anteriores no causada en su momento. ....	259
l	CONCEPTO 20132000028031 19-07-13 Factibilidad de registrar ingresos y los gastos asociados, de inmueble embargado y arrendado por el Secuestro o Mandatario. ....	253
m	CONCEPTO 20132000030451 13-08-13 Reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones para Educación que se destinen a gratuidad educativa. ....	269
n	CONCEPTO 20132000030471 13-08-13 Reconocimiento por parte de la ESE Hospital de de información San Francisco de Asís. A los reportes contables a la Contaduría General de la Nación y rendición contable a la CGN. ....	279
ñ	CONCEPTO 20132000032511 04-09-13 Momento para la causación de las transferencia de recursos para la salud y respectivo documento soporte. ....	283
o	CONCEPTO 20132000033111 12-09-2013 este concepto complementa el concepto 20108-146604 Registros contables de recursos del Sistema General de Participación sin situación de fondos, en la entidad territorial y en la ESE. Inviabilidad registros por depuración cartera de la ESE con afectación directa a cuentas de patrimonio. ....	286

p	CONCEPTO 20132000036191 17-09-2013 Reconocimiento de ingresos por utilización de marca y de regalías derivados del contrato de concesión para la producción, comercialización y distribución de aguardiente en el departamento del Putumayo.....	295
q	CONCEPTO 20132000064591 12-11-13 Reconocimiento y registro de la retención en la fuente en la contabilidad.....	299
r	CONCEPTO 20132000067111 06-12-13 Reconocimiento Pérdidas fiscales.....	301
s	CONCEPTO 2013200004431 del 19-02-13 este concepto deja sin vigencia el Concepto número 2012200002534-1 del 5-09-12 Recursos recibidos en administración para ejecución de proyectos específicos por parte de la televisión pública.....	302
t	CONCEPTO 20132000067941 10-12-13 Reconocimiento de gastos preoperativos desde la perspectiva contable pública.....	304
<b>8.4</b>	<b>Medición</b> .....	<b>306</b>
a	CONCEPTO 2013200005701 del 04-03-13 Reconocimiento del subsidio otorgado por la Nación en servicios públicos domiciliarios.....	306
b	CONCEPTO 2013200003951 del 15-02-13 Reconocimiento y registro de los ingresos por la contribución de valorización. Reconocimiento de los bienes recibidos en dación de pago por la contribución de valorización, establecida en el acuerdo 451 de 2010.....	308
c	CONCEPTO 20132000028041 19-07-13 Reconocimiento por parte de las IPS Públicas, de cuotas moderadoras y copagos, por falta de capacidad de pago de los usuarios de los servicios de salud.....	311
d	CONCEPTO 20132000050441 15-10-13 Reconocimiento del traslado de un terreno entre entidades de gobierno general, a título gratuito y con transferencia de la propiedad. Reconocimiento procesos judiciales en contra y aporte de los recursos para la cancelación del fallo por una entidad distinta.....	318
<b>8.5</b>	<b>Prudencia</b> .....	<b>322</b>
a	CONCEPTO 2013200003931 del 15-02-13 Reconocimiento de los convenios de Cooperación Técnica y Científica, realizados por CORPOICA y el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural para la realización de actividades definidas como de ciencia y tecnología e innovación.....	322
b	CONCEPTO 20132000066911 03-12-13 Reconocimiento Pasivos por compra de suministros, no cancelados y en proceso jurídico por falta de formalidades contractuales.....	330
<b>8.6</b>	<b>Período contable.</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.....	<b>332</b>
<b>8.7</b>	<b>Revelación:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.....	<b>332</b>
<b>8.8.</b>	<b>No compensación:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este.....	<b>332</b>
<b>8.9</b>	<b>Hechos posteriores al cierre:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas Sobre este tema.....	<b>332</b>
<b>9.</b>	<b>NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b> .....	<b>332</b>
<b>9.1</b>	<b>Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales</b> .....	<b>332</b>

a	CONCEPTO 20132000027981 19-07-13 Este concepto modifica el concepto 20106-144543 de 31 de agosto de 2010 Contabilización convenio interadministrativo para desarrollar obras de mantenimiento en el sistema de transporte masivo, como aspectos relacionados con la organización del SITP y recursos para garantizar la operación del servicio de transporte masivo. ....	332
	<b>COSTO HISTÓRICO</b> .....	336
a	CONCEPTO 20132000009511 03-04-13 Reconocimiento del impuesto al consumo en el marco de la Ley 1607 de 2012, por parte de la Universidad nacional de Colombia, en calidad de consumidor de los productos gravados. ....	336
b	CONCEPTO 20132000015221 20-05-13 Predio destinado a la reubicación de la Comunidad Indígena Embera, mayor valor del proyecto vial doble calzada Buenaventura. ....	338
c	CONCEPTO 20132000022301 28-06-13 este concepto deja sin vigencia el concepto número 20132000009511 del 3 de abril de 2013. Reconocimiento del Impuesto Nacional al Consumo en el marco de la Ley 1607 de 2012, por parte de la Universidad nacional de Colombia, en calidad de consumidor final de los productos gravados. ....	340
d	CONCEPTO 20132000032531 04-09-13 Este concepto deja sin vigencia los pronunciamientos formulados mediante los conceptos 20132000009511 del 3 de abril, 20132000022301 y 20132000022541 del 28 de junio, del año 2013 Reconocimiento del impuesto Nacional al consumo en el marco de la Ley 1607 de 2012.....	342
e	CONCEPTO 20132000068631 16-12-13 Reconocimiento reintegro de impuesto predial en la compra de un inmueble.....	345
	<b>9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos</b> .....	346
a	CONCEPTO 20132000008861 21-03-13 Reconocimiento de los gastos realizados por los fideicomitentes, antes de la constitución del Patrimonio Autónomo con el objeto de realizar un proyecto de desarrollo urbano. ....	346
b	CONCEPTO 20132000014341 15-05-13 Reconocimiento de patentes formadas por la entidad.....	348
c	CONCEPTO 20132000029631 05-08-13 Ingreso a almacén de los bienes decomisados por parte de las Corporaciones Autónomas Regionales y tratamiento contable de los decomisos preventivo y definitivo.....	350
d	CONCEPTO 20132000051531 24-10-13 Reconocimiento de deudores para el reporte del Boletín de Deudores morosos. ....	353
e	CONCEPTO 20132000050801 21-10-13 Reconocimiento por el Área Metropolitana de Cúcuta, los activos totalmente depreciados que se encuentran en uso y están con su evalúo técnico. Reconocimiento de los activos que se encuentran por debajo de 35 SMMLV, depreciados y se encuentran en funcionamiento.....	355
	<b>9.1.1.1 Inversiones e instrumentos derivados</b> .....	357
a	CONCEPTO 20132000013351 06-05-13 Reconocimiento aportes en entidades societarias y no societarias. ....	357
	<b>9.1.1.2 Rentas por Cobrar</b> .....	359
a	CONCEPTO 20132000018101 29-05-13 Reconocimiento de la condonación de sanciones e intereses moratorios, en virtud de la celebración de acuerdos de pago, según Ley 1607 de 2012. ....	359

	Páginas
<b>9.1.1.3 Deudores</b> .....	361
a    CONCEPTO 20132000001971 del 31-01-13 Este concepto Ratifica el Expediente 201112159670 del 21 de diciembre del 2011 Reversión de registros en cuentas de orden de control.....	361
b    CONCEPTO 20132000009011 22-03-13 Reconocimiento y revelación de los recursos del margen de comercialización de las regalías en especie a favor del Gobierno Nacional. ....	363
c    CONCEPTO 20132000010511 12-04-13 Inviabilidad de reconocimiento de provisión de deudores en entidades de gobierno general no asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables. ....	365
d    CONCEPTO 20132000011531 19-04-13 Clasificación de Deudores en el Balance General. ....	367
e    CONCEPTO 20132000011951 23-04-13 Improcedencia de provisionar los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, y reclasificación a la cuenta deudas de difícil recaudo. Clasificación de los deudores en porción corriente y no corriente.....	369
f    CONCEPTO 201320000180011 28-05-13 Depuración de cartera y soportes que la respaldan. ....	372
g    CONCEPTO 20132000022591 28-06-13 Causación de multas, intereses y costas judiciales, cuando es incierto su recaudo. ....	375
h    CONCEPTO 20132000032761 06-09-2013 Registros contables de ingresos y egresos con recursos del Sistema General de Participación para el Régimen subsidiado sin situación de fondos. ....	380
i    CONCEPTO 20132000033061 11-09-13 Procedencia de provisionar los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, y reclasificación a la cuenta deudas de difícil recaudo. ....	391
j    CONCEPTO 20132000049291 10-10-13 Depuración de saldos en cuentas de Otros Deudores y Retenciones por pagar. Competencia para definición del procedimiento de depuración. ....	392
k    CONCEPTO 20132000069081 19-12-13 Corrección ingresos doblemente contabilizados. ....	398
<b>9.1.1.4 Inventarios</b> .....	399
a    CONCEPTO 20132000031891 28-08-13 Reconocimiento contable de bienes recibidos como pago de una cartera adquirida de otra entidad pública. ....	399
<b>9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo</b> .....	401
a    CONCEPTO 20132000009251 01-04-13 Reconocimiento de la valorización de los bienes inmuebles entregados a terceros. ....	401
b    CONCEPTO 20132000022571 28-06-13 Reconocimiento por parte de la Lotería del Meta, Obras y Mejoras en Propiedad Ajena. ....	403
c    CONCEPTO 20132000025541 09-07-13 Vida útil de los activos fijos depreciables definida por la entidad contable pública. ....	405
d    CONCEPTO 20132000025571 09-07-13 Factibilidad de contabilizar por el ICBF, Bienes adjudicados por sentencia judicial. ....	408
e    CONCEPTO 20132000028051 19-07-13 Registros contables de bienes entregados en comodato. ....	411
f    CONCEPTO 20132000036621 23-09-13 Reconocimiento por parte del Hospital San Juan de Dios Marinilla, el registro contable de valorización como mayor valor del activo.....	416

g	CONCEPTO 20132000050451 15-10-13 Reconocimiento contable de un terreno que no había sido incorporado a la contabilidad y que fue entregado en dación de pago a terceros.....	419
h	CONCEPTO 20132000051011 23-10-13 Reconocimiento contable de retratos al óleo.....	421
i	CONCEPTO 20132000051901 28-10-13 Clasificación de los bienes adquiridos para la nueva infraestructura Tecnológica.....	422
j	CONCEPTO 20132000065641 18-11-13 Reconocimiento contable de las provisiones por daño, o pérdida de Activos Fijos. Registro baja de bienes perdidos.....	424
k	CONCEPTO 20132000068691 16-12-13 Determinación de vida útil y reconocimiento de depreciación o amortización de Bienes en comodato. Suspensión de depreciación de inmuebles no explotados o en mantenimiento.....	426
l	CONCEPTO 20132000067951 del 10-12-13 T Libros Antiguos, no son objeto de avalúo técnico y depreciación mantenimiento.....	431
<b>9.1.1.6</b>	<b>Bienes de uso público e históricos y culturales.....</b>	<b>432</b>
a	CONCEPTO 2013200005121 del 25-02-13 Reconocimiento sobre la adquisición de señales de tránsito.....	432
b	CONCEPTO 20132000020551 13-06-13 Reconocimiento de las obras de mitigación de riesgo en los bienes de uso público en servicio.....	434
c	CONCEPTO 20132000021241 21-06-13 Reconocimiento por parte de la Alcaldía Municipal de Aguazul, amortización y la vida útil de los bienes de uso Público.....	435
d	CONCEPTO 20132000029811 06-08-13 Reconocimiento de la causación de un proyecto de inversión, con Sistema General de Participaciones o recursos propios.....	436
e	CONCEPTO 20132000036261 17-09-2013 Bienes de uso público como Gasto Público Social.....	438
f	CONCEPTO 20132000050921 22-10-13 Reconocimiento contable de terrenos cedidos para la construcción de vías y zonas verdes.....	440
g	CONCEPTO 20132000065701 19-11-13 Clasificación de los Bienes de uso público e históricos y culturales por parte del ESE Centro de Salud Floresta.....	441
h	CONCEPTO 20132000068891 18-12-13 Reconocimiento de Bienes históricos y culturales por parte de la Universidad Nacional.....	444
<b>9.1.1.7</b>	<b>Recursos no renovables: En el período de compilación no se han resuelto Consultas sobre este tema.....</b>	<b>446</b>
<b>9.1.1.8</b>	<b>Otros Activos.....</b>	<b>446</b>
a	CONCEPTO 20132000027951 19-07-13 Ajuste del saldo de la cuenta cargos diferidos. Reconstrucción de soporte contable para realizar el ajuste.....	446
b	CONCEPTO 20132000028511 26-07-13 Depuración del saldo de la cuenta cargos diferidos por proyectos no ejecutados.....	448
<b>9.1.2</b>	<b>Normas técnicas relativas a los pasivos.....</b>	<b>449</b>
a	CONCEPTO 20132000014031 10-05-13 Reconocimiento de Procesos judiciales por el PAR-ADPOSTAL y el MINTIC.....	449

b	CONCEPTO 20132000028591 29-07-13 Inviabilidad de reconocer en cuentas de orden, obligaciones no prescritas reconocidas en la subcuenta 242513-saldos a favor de beneficiarios. ....	452
c	CONCEPTO 20132000031801 27-08-13 Reconocimiento por parte del Municipio de Mocoa, indemnización sustitutiva por vejez. ....	454
<b>9.1.2.1</b>	<b>Operaciones de Crédito Público y Financiamiento con Banca Central: En el Período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema</b> .....	457
<b>9.1.2.2</b>	<b>Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados: En el período Compilación no se han resuelto consultas sobre este tema</b> .....	457
<b>9.1.2.3</b>	<b>Cuentas por pagar</b> .....	457
a	CONCEPTO 2013200002071 del 31- 01-13 Reintegro mayor valor cancelado por la EPS a la IPS en contratos por eventos con pagos vencidos. ....	457
b	CONCEPTO 20132000036591 23-09-13 Reconocimiento contable de las notas de adeudo emitidas por la Unión Europea en virtud del convenio celebrado con la República de Colombia. ....	459
<b>9.1.2.4</b>	<b>Obligaciones laborales y de seguridad social integral</b> .....	462
a	CONCEPTO 2013200001471 del 29-01-13 Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas. Reconocimiento de valor demanda a otra entidad, por concurrencia en pago de cesantías. ....	462
b	CONCEPTO 20132000008121 15-03-13 Registro contable del pasivo real de auxilios convencionales de salud y auxilios funerarios de pensionados. ....	466
<b>9.1.2.5</b>	<b>Otros bonos y títulos emitidos: En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema</b> .....	470
<b>9.1.2.6</b>	<b>Pasivos estimados</b> .....	470
<b>9.1.2.7</b>	<b>Otros pasivos</b> .....	470
a	CONCEPTO 20132000053551 01-11-13 Reconocimiento contable de los bienes recibidos por entidades privadas y entidades gubernamentales. ....	472
<b>9.1.3</b>	<b>Normas técnicas relativas al patrimonio</b> .....	472
<b>9.1.3.1</b>	<b>Patrimonio Institucional</b> .....	472
<b>9.1.4</b>	<b>Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental</b> .....	472
a	CONCEPTO 20132000019061 05-06-13 Reconocimiento y revelación contable de Propiedades, planta y equipo. Activos de menor cuantía o inferiores a medio salario mínimo. ....	472
b	CONCEPTO 20132000025551 09-07-13 Reconocimiento contable para el reconocimiento de edificaciones en terreno recibido en comodato. ....	475
<b>9.1.4.1. Ingresos</b>	.....	479
a	CONCEPTO 20132000002761 del 07-02-13 Reconocimiento de donaciones de entidades privadas, por entidades de Gobierno General con destino a actividades administrativas, operativas o de bienestar a la comunidad. ....	479
b	CONCEPTO 20132000011971 24-04-13 Reconocimiento del diez por ciento (10%) de los derechos de publicación de los contratos en el Diario Único de Contratación del Diario Oficial para la operación del SECOP. ....	480

c	CONCEPTO 20132000014161 14-05-13 Reconocimiento contable para el reconocimiento de los aportes patronales, de conformidad con lo establecido en la Ley 1608 de 2013. ....	482
d	CONCEPTO 20132000019091 05-06-13 Este concepto deja sin vigencia el Concepto 20097-132561 de 19 de agosto de 2009. Reconocimiento de la Garantía estatal en el Régimen de Prima Media con prestación definida. ....	486
e	CONCEPTO 20132000020931 18-06-13 este concepto modifica el Concepto número 201320000014161, del 14 de mayo del 2013 Reconocimiento contable para el reconocimiento de los aportes patronales, de conformidad con lo establecido en la Ley 1608 de 2013. ....	488
<b>9.1.4.2 Gastos</b> .....		492
a	CONCEPTO 20132000014261 15-05-13 Aportes a entidades sin ánimo de lucro. ....	492
b	CONCEPTO 20132000022551 28-06-13 este concepto modifica el Concepto 201010-147643 Inversiones en propiedad, planta y equipo, escuelas y campos deportivos, en las áreas de las comunidades indígenas Factibilidad de Registrar daños al Edificio Municipal por atentado realizado en el año 2011 sin registrar en esa vigencia.Factibilidad de reconocer las indemnizaciones y pagos por la compañía aseguradora.Factibilidad de reconocer desembolsos como adiciones y mejoras o de reparaciones y mantenimiento. ....	494
c	CONCEPTO 20132000037881 03-10-13 Distribución de los conceptos registrados en la cuenta 5897. Costos y gastos por Distribuir.....	501
<b>9.1.4.3. Costos de ventas y operación:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema .....		504
<b>9.1.4.4. Costos de producción</b> .....		504
a	CONCEPTO 20132000024301 04-07-13 Reconocimiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones destinados a los Fondos de Servicios de Salud. Nombramiento del cargo de Contador para los Fondos de Servicios Educativos en las Instituciones de Educación Públicas.....	504
b	CONCEPTO 20132000030561 13-08-13 Entidades del gobierno general que prestan servicios individualizables Organización del estado colombiano. Provisión de Deudores en entidades de Gobierno General y en Empresas que prestan servicios individualizables. ....	508
<b>9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden</b> .....		514
a	CONCEPTO 20132000011401 18-04-13 Eliminación de registros en cuentas de orden de control de cara a la prescripción y caducidad extintiva del derecho.....	514
b	CONCEPTO 20132000067121 06-12-13 Bienes de Propiedad, planta y equipo retirados del servicio. Reconocimiento Valorizaciones y provisiones en entidades en proceso de liquidación. Reconocimiento procesos judiciales en entidades en procesos de liquidación. ....	515
<b>9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad</b> .....		520
a	CONCEPTO 20132000001991 del 31-01-13 Obligatoriedad de ingresar al almacén material granular y pétreo para adecuar vías. ....	520
b	CONCEPTO 20132000009801 05-04-13 Formalidades de tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad. ....	521
c	CONCEPTO 201320000068991 18-12-13 Legalidad de los soportes virtuales, la exigencia de imprimir los soportes, comprobantes y libros de contabilidad y la norma que la regula.....	524
<b>9.2.1. Soportes de contabilidad:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema .....		525

	Páginas
<b>9.2.2 Comprobantes de Contabilidad:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema .....	525
<b>9.2.3. Libros de Contabilidad</b> .....	525
a CONCEPTO 20132000000651 del 18-01-13 .....	525
b CONCEPTO 20132000001951 del 30-01-13 Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad. Soportes documentales. ....	529
<b>9.2.4. Tenencia, conversación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema. ....	531
<b>9.2.5. Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad.</b> .....	531
a CONCEPTO 20132000066861 02-12-13 Documentos soporte de los registros contables derivados de contratos de comodato y reconocimiento de los mismos. Improcedencia para registrar como bienes de uso permanente sin contraprestación los bienes que no tienen matrícula inmobiliaria independientes. Adopción de medidas para formalizar los contratos en comodato y para legalizar los bienes. ....	531
<b>9.3. Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables</b> .....	536
a CONCEPTO 20132000000071 del 05-01-13 Clasificación de saldos de la cartera en corriente y no corriente como parte de la presentación del balance y no como registro. Tratamiento contable de las glosas definitivas. Consistencia entre saldos reportados a través del CHIP y el libro Mayor y balances, con ocasión de la determinación del cierre de ejercicio.....	536
b CONCEPTO 20132000002741 del 07-02-13 Reconocimiento por parte del Municipio de Suárez Tolima de Incentivo de Capacidad Rural (ICR). ....	539
c CONCEPTO 20132000049321 11-10-13 Reconocimiento de conceptos no catalogadas por el Régimen de Contabilidad Pública, a la cuenta "otros". Individualización de Activos, por parte del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). Reconocimiento contable para los activos de menor cuantía, exceptuados por actualización. Reconocimiento Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) depreciaciones de vigencias anteriores. ....	541
d CONCEPTO 20132000011141 16 -04-13 Clasificación en el balance, de las inversiones permanentes. ...	545
e CONCEPTO 20132000050421 15-10-13 este concepto ratifica los pronunciamientos emitidos mediante los Conceptos números 20114-153336 del 3 de mayo de 2011, 20115-153795 y 20118-157245 del 18 de mayo y 7 de julio de 2011, respectivamente, 20115-153797 del 18 de mayo de 2011 y 20122000040661 del 18 de diciembre de 2012 Amortización del cálculo actuarial de los Fondos de reservas. ....	546
f CONCEPTO 201320000069111 19-12-13 Reconocimiento de incapacidades y cuotas partes de pensiones de años anteriores. ....	549
<b>9.4. Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre</b> .....	551
<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS</b> .....	553
<b>CAPÍTULO III. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b> .....	555
<b>ESTRUCTURA Y DESCRIPCIONES DE LAS CLASES</b> .....	557
a CONCEPTO 20132000021271 21-06-13 este concepto Complementa el número 20122000030801 del 31 de octubre de 2012. Utilización de un tercero genérico en la causación de las cuentas por pagar. Actualización de las inversiones constituidas por la fiduciaria a nombre del patrimonio autónomo. ....	557
<b>1-ACTIVOS</b> .....	559
<b>11-EFECTIVO: En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este Tema.</b>	559

<b>1105-Caja</b> .....	559
a    CONCEPTO 20132000036121 16-09-13 Manejo contable de cajas menores. Procedimiento para aplicar embargo a cuentas bancarias.....	559
<b>1110-Depósitos en Instituciones Financieras</b> .....	567
a    CONCEPTO 20132000004541 del 19-02-13 Utilización de las subcuentas 111015 Cuenta especial y 480507 Rendimiento por reajuste monetario. ....	567
b    CONCEPTO 20132000005861 06-03-13 Reconocimiento contable de una cuenta Money Market.....	569
<b>1202-Inversiones Administración de liquidez en títulos participativos</b> .....	570
a    CONCEPTO 20132000025881 09-07-13 Registro contable de los aportes en cooperativas. Reconocimiento de los derechos por comparendos y la improcedencia de la provisión. Registro del recaudo por estampillas en la administración central. Improcedencia para reconocer los menores ingresos en los comparendos como gasto. Registro de los aportes para proyectos de inversiones. Reconocimiento de los porcentajes y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas. ....	570
<b>1305-Vigencia actual</b> .....	574
a    CONCEPTO 20132000028521 26-07-13 Registros contables de impuestos creados en la Ley 1607 de 2012. ....	574
b    CONCEPTO 20132000066711 29-11-13 Reconocimiento de Rentas por cobrar y de anticipos o saldos a favor, en la retención del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.....	577
<b>1310-Vigencias Anteriores</b> .....	580
<b>1401-Ingresos no tributarios</b> .....	580
a    CONCEPTO 20132000009051 22-03-13 Reconocimiento de los recursos no distribuidos girados directamente al FONPET.....	580
b    CONCEPTO 20132000032601 05-09-13 Reconocimiento de los recursos por parte de EMPOSANANTONIO ESP por concepto intereses de mora. Registro de la autorretención en la fuente por impuesto a las ventas. Recaudo a favor de terceros y retención por ICA. Provisión de intereses a las cesantías, cuando media pago al FNA. Reconocimiento de recursos recibidos del municipio de San Antonio Tolima, para proyectos de reparación red acueducto.....	583
c    CONCEPTO 20132000038591 08-10-13 Reconocimiento de los ingresos derivados del arancel judicial..	588
<b>1407-Prestación de Servicios</b> .....	590
<b>1408-Servicios Públicos</b> .....	590
<b>1409-Servicios de Salud</b> .....	590
<b>1411-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud</b> .....	590
<b>1413- Transferencias por Cobrar</b> .....	590
a    CONCEPTO 20132000005051 del 25-02-13 Reconocimiento y registro de las transferencias giradas por el Ministerio de Salud a la entidad para el pago de docentes.....	590
b    CONCEPTO 20132000019291 06-06-13 Registro contable de la causación del concepto presupuestal de transferencia, en virtud del artículo 18 del Decreto 1750 de 2003 y causación de remuneración salarial. .	592
c    CONCEPTO 20132000030541 13-08-13 Reconocimiento de los giros de los recursos del Régimen Subsidiado a las Entidades Promotoras de Salud. ....	595

	Páginas
<b>1417- Administración del Sistema General de Pensiones</b> .....	599
a    CONCEPTO 2013200000011 del 03-01-13 Este concepto deja sin vigencia el concepto 2012550000756-2 Reconocimiento de reintegro de recursos pagados de más. ....	599
<b>1420-Avances y anticipos entregados</b> .....	601
a    CONCEPTO 20132000001861 del 30-01-13 Reconocimiento contable de bienes recibidos de terceros. Registro de tasas y/o comisiones en adquisición de bienes. Capitalización de los costos de endeudamiento. Reconocimiento de los gastos inherentes al servicio de administración, actualización, operación y mantenimiento con cargo a los del ahorro. ....	601
b    CONCEPTO 20132000032581 del 05-09-13 Permanencia de saldos en la cuenta de avances y anticipos pendientes de legalizar y cuentas por pagar. ....	604
c    CONCEPTO 20132000041421 del 10-10-13 Registro contable para reflejar la disminución en valor del costo histórico. Reconocimiento del ajuste y reversión de la depreciación de períodos anteriores. ....	608
d    CONCEPTO 20132000068971 del del 18-12-13 Viabilidad del reconocimiento contable como avances y anticipos, recursos entregados a contratistas, según el artículo 91 de la Ley 1474 de 2011 (Estatuto Anticorrupción). ....	611
<b>1422-Anticipos o saldos a favor</b> .....	613
<b>1424-Recursos entregados en administración</b> .....	613
a    CONCEPTO 20132000000021 del 03-01-13 Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Regalías para proyectos de inversión. ....	613
b    CONCEPTO 20132000025941 del 09-07-13 Reconocimiento contable de los aportes entregados a través de la suscripción de convenio interadministrativo de cooperación, de administración y de asociación. ....	615
c    CONCEPTO 20132000028021 del 19-07-13 Reconocimiento contable, para el reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones en agua potable y Saneamiento básico, asignados a los municipios descertificados, los cuales deben ser administrados por los Departamentos. ....	623
d    CONCEPTO 20132000036141 del 17-09-2013 Reconocimiento contable de recursos recibidos del Fondo de Adaptación según convenio 015 de 2013. ....	627
e    CONCEPTO 20132000050411 del 15-10-2013 Reconocimiento de convenio interadministrativo para el desarrollo de proyectos de investigación. ....	633
f    CONCEPTO 20132000051961 del 29-10-13 Reconocimiento de convenio interadministrativo para la implementación de proyectos de investigación aplicada, la innovación, el desarrollo tecnológico, la apropiación pública de la ciencia, la tecnología y en general la construcción de capacidades regionales de ciencia, tecnología e innovación. ....	638
<b>1470-Otros deudores</b> .....	643
a    CONCEPTO 20132000002781 del 07-02-13 Este concepto ratifica el expediente 20115-153858 del 17-05-2011 Reconocimiento de la cuenta por cobrar a las Empresas Promotoras de Salud (EPS) por el pago de la parte que les corresponde cubrir por las incapacidades a los empleados. Reconocimiento de las deducciones de nómina por concepto de servicios exequiales, aportes AFC, pensiones voluntarias y servicios médicos .....	643
b    CONCEPTO 20132000065691 del 19-11-13 Reconocimiento contable de los valores en mora y al día que presenta un mismo deudor en el registro de cartera de la entidad. ....	645
<b>1480-Provisión para deudores (Cr)</b> .....	646

<b>1505-Bienes Producidos</b> .....	646
a    CONCEPTO 20132000064521 del 12-11-13 Reconocimiento de los costos incurridos reforestación para la explotación de madera. Reconocimiento del costo de ventas. Registro de los gastos reembolsables, a cargo del propietario.....	646
<b>1518-Materiales para la prestación de servicios</b> .....	651
a    CONCEPTO 20132000038611 del 08-10-13 Imprudencia de pronunciarse sobre la obligatoriedad de habilitar un espacio físico que opere como almacén. Registro de los nsumos adquiridos ipara la prestación del servicio de salud. ....	651
<b>1520-Productos en Proceso</b> .....	653
<b>1605-Terrenos</b> .....	653
a    CONCEPTO 20132000064531 del 12-11-13 Reconocimiento contable de los predios adquiridos para la ejecución de proyectos. Bienes en condiciones de utilización que por situaciones especiales no entran en operación. Actualización de predios en condiciones de intervención o acondicionamiento para el desarrollo de un proyecto.....	653
<b>1610-Semovientes</b> .....	657
<b>1615-Construcciones en Curso</b> .....	657
a    CONCEPTO 20132000002021 del 31-01-13 este concepto ratifica el Concepto 2012-200003797-1 del 27 de noviembre de 2012 Reconocimiento contable por parte de la Universidad de la Amazonía, de los costos de la construcción de aulas de clases y oficinas. Registro de la cuenta por cobrar a las EPS por el pago de las incapacidades médicas y las licencias de maternidad. ....	657
<b>1635-Bienes Muebles en Bodega</b> .....	659
<b>1637-Propiedades, planta y equipos no explotados</b> .....	659
<b>1640-Edificaciones</b> .....	659
a    CONCEPTO 20132000031881 del 28-08-13 Imprudencia para registrar como bienes de uso permanente sin contraprestación los pisos de un edificio cuando no se encuentran reconocidos como unidades principales o independientes.....	659
<b>1645-Plantas, Ductos y Túneles</b> .....	661
b    CONCEPTO 20132000032441 del 04-09-13 Reconocimiento por adiciones y mejoras en propiedades, planta y equipo derivas de la construcción de una estructura de control tipo compuertas en sectores estratégicos del distrito de riego.....	661
<b>1650-Redes, Líneas, y Cables</b> .....	663
<b>1655-Maquinaria y equipo</b> .....	663
<b>1660-Equipo Médico y Científico</b> .....	663
<b>1665-Muebles, Enseres y Equipo de Oficina</b> .....	663
<b>1670-Equipos de Comunicación y Computación</b> .....	663
<b>1675- Equipos de transporte, tracción y elevación</b> .....	664
<b>1680-Equipos de Comedor, Cocina, Despensa y Hotelería</b> .....	664
<b>1682- Propiedades de Inversión</b> .....	664
a    CONCEPTO 2013200000601 del 17-01-13 este Concepto Modifica el Expediente 20119157427 del 28 de octubre de 2011 Reconocimiento de las edificaciones construidas en terrenos ajenos. Reconocimiento contable de los Fondos de servicios públicos, de mantenimiento y de áreas comunes, descontados por nómina a arrendatarios de las casas fiscales. ....	664

<b>1685-Depreciación Acumulada (CR)</b> .....	668
<b>1695-Provisiones para Protección de Propiedades, Planta y Equipo (CR)</b> .....	668
<b>17-Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales</b> .....	668
<b>1705-Bienes de Beneficio y Uso Público e Históricos y Culturales en Construcción</b> .....	668
<b>1710-Bienes de Uso Público en Servicio</b> .....	668
<b>1715-Bienes Históricos y Culturales</b> .....	668
a    CONCEPTO 20132000002771 del 07-02-13 Reconocimiento de materiales de dotación bibliotecaria recibidos por el municipio de la Celia del Ministerio de Cultura, en el marco de la Ley 1379 de 2010 por la cual se organiza la Red de Bibliotecas Públicas.....	669
b    CONCEPTO 20132000067871 10-12-13 Procede la reclasificación de las cuentas de propiedades, planta y equipo los bienes inmuebles declarados bienes de interés históricos sin importar que los lotes sobre los cuales fueron construidos no se encuentran englobados.....	672
c    CONCEPTO 20132000068591 12-12-13 Registro de los elementos adquiridos para museo de la Universidad en la cuenta de Bienes Históricos y Culturales.....	674
<b>1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado</b> .....	677
a    CONCEPTO 20132000066301 25-11-13 Reconocimiento seguros de vida funcionarios. Reconocimiento bienes en uso totalmente depreciados. Actualización, propiedades, planta y equipo. Actualización pasivos por obligaciones judiciales.....	677
b    CONCEPTO 20132000069151 20-12-13 Registro contable del pago de los honorarios de los integrantes del Tribunal de Arbitramento y otros gastos del proceso.....	680
<b>1910-Cargos Diferidos</b> .....	682
a    CONCEPTO 20132000025071 05-07-13 Reconocimiento de los giros que realizan las Entidades Estatales, para adelantar concursos o procesos de selección a la Comisión Nacional del Servicio Civil. ..	682
b    CONCEPTO 20132000033011 11-09-13 Registro contable de elementos acumulados, para el consumo posterior.....	685
<b>1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena</b> .....	686
<b>1920-Bienes entregados a Terceros</b> .....	686
<b>1926-Derechos en Fideicomiso</b> .....	686
<b>1930-Bienes Recibidos en dación de Pago</b> .....	686
a    CONCEPTO 20132000066261 25-11-13 Reconocimiento contable para las participaciones en bienes inmuebles recibido en dación de pago, se debe adelantar el proceso de depreciación de considerarse como propiedad, planta y equipo o de provisión de reconocerse como bienes recibidos en dación de pago y si se actualizan.....	687
<b>1935 Provisión bienes recibidos en dación de pago</b> .....	688
<b>1941 Bienes Adquiridos en Leasing Financiero</b> .....	688
<b>1942 Depreciación de Bienes Adquiridos en Leasing Financiero</b> .....	688
<b>1960-Bienes de arte y cultura</b> .....	689
a    CONCEPTO 20132000008831 21-03-13 Reconocimiento contable de compra de libros de consulta.....	689
<b>2- PASIVOS</b> .....	689
<b>2208-Operaciones de crédito Público Internas de Largo Plazo</b> .....	689
<b>2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales</b> .....	690

<b>2403-Transferencias por Pagar</b> .....	690
<b>2422-Intereses por Pagar</b> .....	690
<b>2425-Acreedores</b> .....	690
a    CONCEPTO 20132000015661 22-05-13 Viabilidad de controlar a través de las cuentas de orden acreedoras las prestaciones sociales no cobradas oportunamente. Reconocimiento de los saldos a favor de la entidad generados en la revisión de los valores cancelados cuando no hay sustitución de la asignación mensual de retiro. Registro del fallo judicial que condena a pagar los sueldos y salarios, prestaciones sociales y demás emolumentos a una ex funcionaria. ....	690
<b>2430-Subsidios Asignados</b> .....	694
a    CONCEPTO 20132000009841 05-04-13 Reconocimiento por parte de la Empresa de Vivienda de Antioquia (VIVA) subsidios de vivienda. Reconocimiento por parte de la Empresa de Vivienda de Antioquia (VIVA) transferencias para proyectos de vivienda del programa "créditos complementarios", correspondiente a comisiones e intereses. ....	694
<b>2436-Retención en la fuente e impuesto de timbre</b> .....	697
a    CONCEPTO 20132000004831 del 20-02-13 Reconocimiento contable de IVA en contratos con personas del régimen Simplificado. ....	697
b    CONCEPTO 20132000019311 06-06-13 Reconocimiento de la retención en la fuente y de las auto retenciones del impuesto sobre la renta para la equidad. ....	698
<b>2445-Impuesto al Valor Agregado (Iva)</b> .....	701
<b>2450-Avances y anticipos recibidos</b> .....	701
a    CONCEPTO 20132000036131 16-09-13 Reconocimiento contable de los contratos y convenios en los cuales la entidad pública actúa como ejecutor. ....	701
<b>2453- Recursos recibidos en administración</b> .....	705
a    CONCEPTO 20130000001941 del 30-01-13 Reconocimiento de los aportes de entidades públicas, en convenios de cooperación. Registro de contrato de adquisición de derechos iduciarios y de beneficios en Fideicomiso FRIOGAN Planta Villavicencio. ....	705
b    CONCEPTO 20132000050781 21-10-13 Viabilidad de registrar inventarios por ejecución de convenios administrativos, reintegro de rendimientos financieros. ....	709
<b>2460-Créditos Judiciales</b> .....	712
<b>2480-Administración Y Prestación de Servicios de Salud</b> .....	712
a    CONCEPTO 20132000066981 04-12-13 Reconocimiento de los contratos de prestación de servicio de la Salud, por parte del Departamento del Valle del Cauca. ....	712
<b>2505-Salarios y prestaciones sociales</b> .....	714
a    CONCEPTO 20132000002081 del 31-01-13 Reconocimiento contable de las vacaciones de los Diputados de la Asamblea del Valle del Cauca. ....	714
<b>2715-Provisiones para Prestaciones Sociales</b> .....	716
a    CONCEPTO 20132000036181 17-09-2013 Reconocimiento contable de recursos una sean girados para el pago de prestaciones sociales provenientes del Presupuesto General de la Nación. ....	716
<b>29- OTROS PASIVOS</b> .....	720
<b>2905-Recaudos a favor de terceros</b> .....	720

a	CONCEPTO 20132000000081 del 05-01-13 Concepto que ratifica el Expediente 201112159670 del 21 de diciembre de 2011 Registro contable de las partes intervinientes en el pago de un fallo judicial.....	720
b	CONCEPTO 20132000019161 05-06-13 Recaudo de las estampillas a favor de otras entidades.....	722
c	CONCEPTO 20132000030701 14-08-13 Procedimiento para el reconocimiento de las consignaciones pendientes de identificar.....	723
d	CONCEPTO 20132000031171 16-08-13 Este concepto complementa el Concepto 20122000023841 de 24 de agosto de 2012 el Concepto 20132000014351 de 15 de mayo de 2013. Así mismo, se deja sin vigencia el concepto 20119-157430 del 15 de septiembre de 2011. Reconocimiento contable de los descuentos practicados por concepto de contratos de obra pública y estampillas.....	725
	<b>2917- Anticipo de Impuestos</b> .....	727
	<b>3- PATRIMONIO</b> .....	727
	<b>31- HACIENDA PÚBLICA</b> .....	727
	<b>3105-Capital Fiscal</b> .....	727
	<b>3115-Superávit por Valorización</b> .....	728
	<b>3125-Patrimonio Público Incorporado</b> .....	728
a	CONCEPTO 20132000037711 01-10-13 Individualización de Activos, por parte de la alcaldía de Yumbo.....	728
	<b>3128-Provisiones, Agotamiento, Depreciaciones y Amortizaciones (DB)</b> .....	730
	<b>3140-Patrimonio de entidades en procesos especiales</b> .....	730
a	CONCEPTO 20132000006241 del 11-03-13 Reconocimiento contable de intereses sobre cartera movilizada a CISA.....	730
	<b>3204-Capital Suscrito y Pagado</b> .....	732
	<b>3208- Capital Fiscal</b> .....	732
a	CONCEPTO 20132000031781 27-08-13 Reconocimiento de aportes en servicios educativos en una entidad no societaria.....	732
	<b>3235-Superávit por Donación</b> .....	734
	<b>3240-Superávit por Valorización</b> .....	734
	<b>3255-Patrimonio Institucional Incorporado</b> .....	734
	<b>3260-Patrimonio de entidades en procesos especiales</b> .....	734
	<b>4-INGRESOS</b> .....	734
a	CONCEPTO 20132000011391 18-04-13 Registro débito en las cuentas de ingreso frente al registro en las cuentas para reconocer las devoluciones, descuentos y rebajas.....	734
	<b>4110-No Tributarios</b> .....	736
	<b>4195-Devoluciones y Descuentos (DB)</b> .....	736
	<b>4305-Servicios Educativos</b> .....	736
	<b>4311-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud</b> .....	736
	<b>4312-Servicios de Salud</b> .....	736
	<b>4321-Servicio de Acueducto</b> .....	736
a	CONCEPTO 20132000020491 12-06-13 Ajustes de ingresos por mayores valores facturados. Ajustes por disminución de intereses.....	736
	<b>4340-Juegos de Suerte y Azar</b> .....	739

a	CONCEPTO 20132000005851 del 06-03-13 Reconocimiento de ingresos en la modalidad de asociación en la explotación de juegos de suerte y azar. Registro del 12% en los ingresos brutos. Reconocimiento del 25% de pago a distribuidores y loteros. Registro del impuesto a ganadores y loterías foráneas. Reconocimiento del pago de premios. Reconocimiento de los costos y gastos inherentes a la explotación de juegos de suerte y azar.....	739
	<b>4390-Otros servicios</b> .....	743
a	CONCEPTO 20132000009951 05-04-13 Diferenciación de cuentas 4390 Otros servicios y 4808 Otros ingresos ordinarios. ....	743
	<b>4408-Sistema General de Participaciones</b> .....	745
	<b>4413-Sistema General de Regalías</b> .....	745
	<b>4428-Otras Transferencias</b> .....	745
a	CONCEPTO 20132000029721 06-08-13 Registro contable de la transferencia de recursos para el fortalecimiento de la gestión del Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costeras.....	745
	<b>4705- Fondos recibidos</b> .....	749
	<b>4805-Financieros</b> .....	749
	<b>4808 Otros ingresos ordinarios</b> .....	749
	<b>4810-Ingresos Extraordinarios</b> .....	749
	<b>4815- Ajuste de ejercicios anteriores</b> .....	749
a	CONCEPTO 20132000004391 del 19-02-13 Registro de la condena y pago del fallo proferido por el Tribunal de Cundinamarca por liquidación errónea de las transferencias establecidas por la Ley 30 de 1992. ....	749
	<b>5-GASTOS</b> .....	752
	<b>51-De Administración</b> .....	752
	<b>5101-Sueldos y Salarios</b> .....	752
	<b>5103-Contribuciones Efectivas</b> .....	752
	<b>5111-Gastos generales</b> .....	752
a	CONCEPTO 20132000001841 del 30-01-13 Contabilización de las actividades dirigidas al mantenimiento y recuperación del sistema de aire acondicionado. Registro del impuesto pagado sobre vehículos recibidos en comodato. Reconocimiento y ajuste del valor registrado en la cuenta 2710 por cambio en las normas para el registro de los riesgos por procesos judiciales. Reconocimiento de la contratación y pago de requerimientos en el marco del Acuerdo General para la erminación del conflicto y la construcción de una Paz estable y duradera. ....	752
b	CONCEPTO 20132000067131 06-12-13 Reconocimiento contable del transporte del menaje doméstico. ....	757
	<b>5120-Impuestos, contribuciones y tasas</b> .....	759
a	CONCEPTO 20132000012041 24 -04-13 Reconocimiento contable por parte del Inviás como sujeto pasivo de las contribuciones Resolución 079/97 CREG- relacionadas en la factura de energía. ....	759
	<b>5202-Sueldos y Salarios</b> .....	763
	<b>5204-Contribuciones Efectivas</b> .....	763
	<b>5211-Generales</b> .....	763
a	CONCEPTO 20132000018061 29-05-13 Reconocimiento de los gastos en desarrollo del cometido estatal en los estados contables. Registro del traspaso de bienes para ser utilizados en la prestación de servicios. ....	763
	<b>5220-Impuestos Contribuciones y Tasas</b> .....	768

<b>5304-Provisión para Deudores</b> .....	768
<b>5401-Transferencias al Sector Privado</b> .....	768
<b>5408-Sistema General de Participaciones</b> .....	769
<b>5423-Otras Transferencias</b> .....	769
<b>55- Gasto Público Social</b> .....	769
<b>5501-Educación</b> .....	769
<b>5502-Salud</b> .....	769
<b>5505-Recreación y Deporte</b> .....	769
<b>5550-Subsidios Asignados</b> .....	769
<b>5808- Otros Gastos Ordinarios</b> .....	770
a    CONCEPTO 20132000029651 05-08-13 Reconocimiento de retiro del saldo registrado en la cuenta de avances y anticipos entregados pendientes de legalizar. Registro de bienes adquiridos u obligaciones causados y no reconocidos contablemente de períodos. Creación del comité de sostenibilidad contable con funciones decisorias para la depuración de las cuentas por cobrar y pagar. ....	770
<b>5815-Ajuste de Ejercicios Anteriores</b> .....	774
a    CONCEPTO 20132000066881 02-12-13 Saldo con naturaleza crédito en la cuenta 5815-Ajuste de ejercicios anteriores, por reconocimiento de ajustes. ....	774
<b>5897-Costos y Gastos por Distribuir</b> .....	775
<b>6205 Bienes Producidos</b> .....	775
<b>6310-Servicios de Salud</b> .....	775
<b>7104-Semovientes</b> .....	775
<b>7105- Productos Agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca</b> .....	775
<b>73-Servicios de Salud</b> .....	776
<b>8121-Recursos y Derechos Potenciales</b> .....	776
<b>8190-Otros derechos contingentes</b> .....	776
a    CONCEPTO 20132000064571 12-11-13 Registro de las multas e intereses de multas que impone la Superintendencia de Subsidio Familiar a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo. ....	776
b    CONCEPTO 20132000068021 10-12-13 Reconocimiento contable de los procesos por multas y sanciones recibidos del Consejo Superior de la Judicatura. ....	779
<b>82-Deudoras Fiscales</b> .....	782
<b>8315 Activos Retirados</b> .....	782
<b>8340-Inventarios Obsoletos y Vencidos</b> .....	782
<b>8355- Ejecución de Proyectos de Inversión</b> .....	782
<b>8390-Otras cuentas deudoras de control</b> .....	782
<b>8905-Otros Derechos Contingentes</b> .....	782
<b>8915-Deudoras de Control por el contrario (CR)</b> .....	782
<b>9301-Bienes y derechos recibidos en garantía</b> .....	782
a    CONCEPTO 20132000038441 07-10-13 Reconocimiento contable de los títulos judiciales constituidos en embargos decretados por la entidad. ....	782
b    CONCEPTO 20132000050391 15-10-13 Reconocimiento de los títulos judiciales constituidos en embargos decretados por la entidad en el ejercicio de la jurisdicción coactiva. Reconocimiento contable de los títulos en poder de la entidad por reintegrar. ....	784

<b>9308-Recursos Administrados en Nombre de Terceros</b> .....	786
a    CONCEPTO 20132000068701 del 16-12-13 .....	786
<b>9346-Bienes Recibidos de Terceros.</b> .....	787
<b>9355- Ejecución de Proyectos de Inversión.</b> .....	787
<b>9390-Otras Cuentas Acreedoras de Control.</b> .....	787
a    CONCEPTO 20132000050761 21-10-13 Viabilidad de reconocer contablemente registros presupuestales y obligaciones.....	788
<b>9915-Acreedoras de Control por el contrario (DB)</b> .....	790
<b>CAPÍTULO IV</b>	
<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	791
<b>1.    Inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos</b> .....	793
a    CONCEPTO 20132000003991 del 15-02-13 Aplicación del método de participación patrimonial en operaciones de venta de acciones entre subsidiarias de un mismo grupo económico. ....	793
b    CONCEPTO 20132000009121 01-04-13 Actualización de inversiones.....	794
c    CONCEPTO 20132000012021 24-04-13 Inclusión de los Resultados de ejercicios anteriores, al determinar las variaciones en partidas patrimoniales diferentes a los Resultados del ejercicio.....	796
<b>2.    Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas: sobre el particular durante la vigencia 2013 no se expidió doctrina</b> .....	798
<b>3.    Hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo</b> .....	798
a    CONCEPTO 20132000000681 del 21-01-13 Reconocimiento contable casas prefabricadas, y de valorización de bienes.....	798
b    CONCEPTO 20132000001481 del 29-01-13 Reconocimiento de valores correspondientes a propiedades, planta y equipo reveladas contablemente como construcciones en curso, que no cuentan con la formalidad del acta de recepción. ....	800
c    CONCEPTO 20132000001821 del 30-01-13 Reconocimiento de bienes en una entidad de gobierno general que son de propiedad de una empresa pública sin previa transferencia de la propiedad. Actualización, depreciación y provisión de bienes recibidos de terceros. Valor por el cual se incorporan los bienes transferidos. Incorporación de bienes recibidos y en uso no contabilizados.....	805
d    CONCEPTO 20132000002101 del 31-01-13 Reconocimiento contable de los bienes transferidos de CISA S.A. a la ESP Radio Televisión Nacional de Colombia. ....	810
e    CONCEPTO 20132000002601 del 05-02-13 Depuración de bienes de medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente.....	812
f    CONCEPTO 20132000005131 del 25-02-13 Reconocimiento por parte de la Institución Educativa, de las erogaciones por mejoramiento y adecuación de los bienes muebles e inmuebles de entes territoriales, con cargo a recursos de gratuidad educativa. ....	814
g    CONCEPTO 20132000008961 22-03-13 Retiro de bienes inservibles, totalmente depreciados y su respectivo control. ....	818
h    CONCEPTO 20132000009171 01-04-13 Reconocimiento bienes de uso permanente sin contraprestación. Actualización de bienes recibidos sin contraprestación. Reconocimiento impuesto predial en bienes recibidos sin contraprestación.....	820

	Páginas
i	CONCEPTO 20132000009241 01-04-13 Reconocimiento y revelación contable de los activos de mínima cuantía y su aplicación frente a los bienes inmuebles tanto fiscales como de uso público. .... 823
j	CONCEPTO 20132000011111 16-04-13 Depuración contable-baja de vehículos donados, pendientes de legalizar. .... 825
k	CONCEPTO 20132000011561 19-04-13 Depuración de la cuenta 1615- Construcciones en curso. .... 829
l	CONCEPTO 20132000019281 06-06-13 Aplicabilidad del Instructivo 1 de 2013 a los bienes de medio salario mínimo incorporados en virtud de donación o transferencia. .... 832
m	CONCEPTO 20132000020201 12-06-13 Transacciones sin contraprestación de propiedades entre entidades públicas. .... 833
n	CONCEPTO 20132000024171 03-07-13 este concepto modifica lo indicado en el expediente 20095-129519 del 29 de mayo de 2009. Elaboración de los avalúos de los bienes de uso permanente sin contraprestación. .... 836
ñ	CONCEPTO 20132000024821 05-07-13 Reconocimiento de la depreciación por parte de ESP ESE REDSALUD ARMENIA. .... 838
o	CONCEPTO 20132000027911 18-07-13 Registro contable de varias edificaciones que no tienen matrícula inmobiliaria, construidas en un predio con matrícula inmobiliaria ..... 841
p	CONCEPTO 20132000028601 29-07-13 Reconocimiento de la venta de un segmento del predio del Departamento de Policía Deboy-Boyacá por el cual cruzará futura vía según POT ..... 845
q	CONCEPTO 20132000033211 16-09-13 este concepto ratifica los Conceptos números 20122000020111 del 09 de julio de 2012, 20122000041601 del 28 de diciembre de 2012 y 0122000040201 del 13 de diciembre de 2012 Alternativa para determinar si los avalúos catastrales reflejan un valor aproximado a la realidad de los bienes inmuebles. .... 847
r	CONCEPTO 20132000036201 17-09-2013 Reconocimiento por parte de INPEC de bienes de uso permanente sin contraprestación. .... 850
s	CONCEPTO 20132000038411 07-10-13 Reconocimiento por parte del Hospital Emiro Quintero de bienes de uso permanente sin contraprestación. .... 853
t	CONCEPTO 20132000038451 07-10-13 Avalúos de las propiedades, planta y equipo para efectos de actualización. Actualización de los bienes de uso público, históricos y culturales. .... 854
u	CONCEPTO 20132000049191 10-10-13 Procedimiento contable que permite la inaplicabilidad de la norma sobre depreciación de bienes cuya cuantía es inferior o igual a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente. Reconocimiento de bienes entregados a las Instituciones Educativas y de Salud. .... 856
v	CONCEPTO 20132000051111 24-10-13 Actualización de propiedades, planta y equipo. .... 859
w	CONCEPTO 20132000051121 24-10-13 Actualización de propiedades, planta y equipo. .... 861
x	CONCEPTO 20132000050871 21-10-13 Reconocimiento contable de los bienes entregados para la construcción, montaje y operación de la Hidroeléctrica Ituango. .... 863
y	CONCEPTO 20132000053511 01-11-13 Reconocimiento de los avalúos catastrales de Propiedades, planta y equipo. .... 865
z	CONCEPTO 20132000066621 29-11-13 Reconocimiento contable para registrar los vehículos transferidos a otras entidades contables públicas, sin la entrega de totalidad de las cartas de propiedad. .... 867

a.a	CONCEPTO 20132000069051 19-12-13 Reconocimiento Adiciones y mejoras en bienes restaurados. Reconocimiento construcciones en curso. Reconocimiento estudios y diseños - Gastos de administración. Reconocimiento Costos de Gerencia del Proyecto - Impuesto de delineación urbana. ....	869
<b>4.</b>	<b>Recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos:</b> sobre el particular durante la vigencia 2013 no se expidió doctrina .....	872
<b>5.</b>	<b>Procesos judiciales, laudos arbitrales, y de las conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.....</b>	872
a	CONCEPTO 20132000009271 01-04-13 Reconocimiento de procesos judiciales en contra de la entidad.....	872
b	CONCEPTO 20132000013331 03-05-13 Reconocimiento de obligaciones derivadas de una Sentencia del Consejo de Estado que queda sin valor y sin efecto jurídico por Sentencia de unificación de la Corte Constitucional, cuando media incidente de nulidad contra la sentencia de esta última.....	874
c	CONCEPTO 20132000015671 22-05-13 Reconocimiento contable de recuperación de provisiones derivadas del reconocimiento contable de procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados. ....	876
d	CONCEPTO 20132000033101 11-09-13 Metodología para la valoración de las contingencias derivadas de procesos judiciales. ....	877
e	CONCEPTO 20132000038641 08-10-13 Reconocimiento de obligaciones por concepto de demanda instaurada en contra de la entidad. Reconocimiento de embargos sobre cuentas bancarias. ....	879
f	CONCEPTO 20132000049201 10-10-13 Reconocimiento provisión por procesos judiciales en contra. ....	881
g	CONCEPTO 20132000065571 18-11-13 Reconocimiento de demanda a favor de la Empresa de Teléfonos de Bogotá (ETB), Sentencia del Consejo de Estado. ....	882
h	CONCEPTO 20132000067921 10-12-13 este concepto Ratifica el número 20132000014011 de mayo 5 de 2013, Reconocimiento contable de los derechos derivados de procesos judiciales. Registro contable de los intereses de mora. ....	886
<b>6.</b>	<b>Reconocimiento y revelación de los activos intangibles.....</b>	888
a	CONCEPTO 20132000009491 03-04-13 Reconocimiento contable para el registro de las licencias de software.....	888
b	CONCEPTO 20132000067091 06-12-13 Consideraciones el reconocimiento de amortización de software y Licencias con vida útil finita e indefinida.....	890
c	CONCEPTO 20132000068601 16-12-13 Reconocimiento contable para registrar las bases de datos y los libros virtuales adquiridos para la Biblioteca. ....	891
<b>7.</b>	<b>Registro contable de las operaciones derivadas del cumplimiento de garantías y de la asunción de obligaciones crediticias originadas en operaciones de crédito público .....</b>	893
a	CONCEPTO 20132000032491 04-09-13 Reconocimiento contable de la obligación generada como resultado de los pagos realizados por la Nación como garante de la deuda de EMCALI. ....	893

<b>8.</b>	<b>Pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados</b> .....	895
a	CONCEPTO 20132000002501 del 04-02-13 Reconocimiento y amortización del cálculo actuarial.....	895
b	CONCEPTO 20132000002731 del 07-02-13 Ajuste de menor valor del cálculo actuarial de acuerdo con la información suministrada en el FONPET.....	900
c	CONCEPTO 20132000003061 del 08-02-13 este concepto modifica el tratamiento contable indicado en el Concepto 20111-150451 del 27 de enero de 2011 Reconocimiento contable de los recursos consignados en el FONPET. ....	902
d	CONCEPTO 20132000003941 del 15-02-13 Reconocimiento del cálculo actuarial y de cuotas partes pensionales.....	904
e	CONCEPTO 20132000003961 del 15-02-13 Reconocimiento de la amortización del cálculo actuarial.....	908
f	CONCEPTO 20132300003711 del 25-02-13 Reconocimiento de depreciaciones de los activos que conforman la reserva financiera, reconocimiento de amortización y actualización del Calculo actuarial, en la entidad denominada Administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín (APEV), creado para la administración de los recursos destinados a la cancelación del pasivo pensional de Empresas Varias de Medellín.....	909
g	CONCEPTO 20132000009081 22-03-13 Traslado entre fuentes de financiación del pasivo pensional.....	914
h	CONCEPTO 201320000020191 12-06-13 Reconocimiento contable de cuotas partes de pensiones por cobrar y castigo de cartera.....	918
i	CONCEPTO 201320000027901 18 -07-13 Improcedencia de reconocer en la contabilidad del FONPET el cálculo actuarial de las entidades territoriales.....	921
j	CONCEPTO 201320000027961 19-07-13 Reconocimiento de recursos naturales no renovables por parte de la entidad encargada de definir el diseño y la política minera y energética.....	923
k	CONCEPTO 201320000041431 10-10-13 Reconocimiento nómina de pensionados y cuotas partes canceladas. Reconocimiento de un menor de la provisión para pago de obligaciones por procesos judiciales en contra.....	925
<b>9.</b>	<b>Operaciones institucionales</b> .....	927
a	CONCEPTO 201320000013151 02-05-13 este concepto complementa el tratamiento contable indicado en el Concepto 201220000021471 del 26 de julio de 2012 Reconocimiento contable de las devoluciones de contribuciones a las Cajas de Compensación Familiar por recursos no ejecutados.....	927
b	CONCEPTO 201320000067031 05-12-13 Reconocimiento por parte del ICBF, del fondo especial, impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.....	930
<b>10.</b>	<b>Responsabilidades fiscales</b> .....	937
a	CONCEPTO 20132000000411 del 15-01-13 Reconocimiento contable de procesos de responsabilidad cuando la compañía aseguradora realiza pagos de la indemnización de los siniestros y existe previamente un cargo al funcionario responsable.....	937
b	CONCEPTO 20132000008501 20-03-13 Procedimiento que debe adelantar con los saldos registrados en las cuentas de orden por la pérdida o faltante de bienes cuando la compañía	

	aseguradora rechaza la reclamación o reconoce parcialmente el valor de la indemnización. Procedimiento que debe adelantar con los saldos registrados en las cuentas de orden por la pérdida o faltante de bienes a la fecha fijada para la supresión. ....	939
<b>11.</b>	<b>Actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado:</b> Sobre el particular durante la vigencia 2013 no se expidió doctrina.....	943
<b>12.</b>	<b>Recursos de los fondos de salud</b> .....	943
a	CONCEPTO 20132000002911 del 08-02-13 Reconocimiento aplicación de recursos del SGP-Salud por parte de los Fondos de Salud. ....	943
<b>13.</b>	<b>Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS)</b> .....	946
a	CONCEPTO 20132000011991 24-04-13 Reconocimiento de los mayores valores pagados a los fondos de salud y pensiones con recursos de la participación para salud. ....	946
b	CONCEPTO 20132000013231 02-05-13 Registro de los ingresos recibidos por la ESE Hospital San Juan de Dios, transferidos por el Municipio. ....	947
c	CONCEPTO 20132000033081 11-09-13 Reconocimiento contable de excedentes de facturación en la prestación de servicios de salud a desplazados. ....	949
d	CONCEPTO 20132000036171 17-09-13 Discriminación de registros contables derivados de las glosas a la facturación de servicios de salud, por vigencia actual o vigencia anterior. ....	951
<b>14.</b>	<b>Operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios</b> .....	953
<b>15.</b>	<b>Subsidios y contribuciones por parte de los entes públicos prestadores de servicios públicos domiciliarios:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema .....	953
<b>16.</b>	<b>Operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión</b> .....	953
a	CONCEPTO 20132000004321 del 19-02-13 Reconocimiento de provisiones de los activos. .... Reversión de amortización del cálculo actuarial. ....	954
b	CONCEPTO 20132000030551 13-08-13 Depuración de saldos de cuentas de orden. Depreciación de bienes no explotados. Reconocimiento de intereses de mora sobre saldos de cuentas de dudoso recaudo. ....	958
<b>17.</b>	<b>Ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.....	963
<b>18.</b>	<b>Actividades realizadas conjuntamente:</b> En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema. ....	963
<b>19.</b>	<b>Negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente</b> .....	963
a	CONCEPTO 20132000025561 09-07-13 Reconocimiento de los recursos recibidos por el Departamento correspondientes al SGP-APSB de los municipios descertificados. Reconocimiento en Inversión de los aportes realizados por el Departamento del Meta para constituir el Capital Inicial de la Empresa LLANOPETROL, así como de los recursos entregados para compra de terreno, gastos de constitución y funcionamiento de esta Empresa. ....	964

b	CONCEPTO 20132000036251 17-09-Este concepto ratifica el concepto 21122000020441 Reconocimiento de las operaciones en las entidades gestoras de los sistemas integrados de transporte masivo. ....	969
c	CONCEPTO 20132000038631 08-10-este concepto deja sin vigencia el concepto 20092-125047 de febrero 16 de 2009 Homologación para el reporte en el formulario CGN1005_001_SALDOS Y MOVIMIENTOS.....	971
d	CONCEPTO 20132000048121 10-10-13 Reconocimiento contable de un Convenio para la conformación de un Patrimonio autónomo. ....	974
e	CONCEPTO 20132000065581 18-11-13 Reconocimiento contable de un contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de administración y pagos. ....	976
f	CONCEPTO 20132000067961 10-12-13 Reconocimiento contable de inversiones en carteras colectivas.....	980
g	CONCEPTO 20132000068951 18-12-13 Revelación recursos entregados en administración. ....	982
<b>20.</b>	<b>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte .....</b>	<b>984</b>
a	CONCEPTO 20132000038651 08-10-13 Manera de proceder para obtener la información de las Sociedades Portuarias para el respectivo registro. Registro que debe efectuar el Gestor de los bienes entregados en concesión a las Sociedades Portuarias. Registro que debe efectuar el titular de los bienes entregados en concesión a las Sociedades Portuarias. ....	984
<b>21.</b>	<b>Recursos del FONPET .....</b>	<b>989</b>
a	CONCEPTO 20132000000521 del 31-01-13 Reconocimiento y revelación de los recursos de la reserva de estabilización en la contabilidad del FONPET.....	989
<b>22.</b>	<b>Recursos del Sistema General de Regalías .....</b>	<b>991</b>
a	CONCEPTO 20132000002661 del 05-02-13 Reconocimiento contable de los recursos destinados para el ahorro pensional territorial.....	991
b	CONCEPTO 20132000006201 11-03-13 Reconocimiento de ingresos de 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. ....	993
c	CONCEPTO 20132000012191 25-04 Reconocimiento contable de viáticos y gastos de viaje pagados con los recursos destinados a fiscalización del Sistema General de Regalías-SGR. ....	995
d	CONCEPTO 20132000006361 del 12-03-13 Reconocimiento contable de los recursos destinados a proyectos de inversión, y de los gastos de fortalecimiento de las Secretarías Técnicas de los Órganos Colegiados de Administración (OCAD). Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados en depósitos en cuentas bancarias, con recursos del Sistema General de Regalías. Reconocimiento contable de las transferencias del sector eléctrico a las Corporaciones Autónomas Regionales. ....	999
e	CONCEPTO 20132000028341 24-07-13 Reconocimiento de los recursos de regalías, por parte de los entes territoriales. ....	1004
f	CONCEPTO 20132000028351 24-07-13 Con este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en los conceptos 2013-200001219-1 del 25 de abril de 20 y 2013-200001554-1 del 21 de mayo de 2013. Reconocimiento en la Agencia Nacional de Hidrocarburos de la ejecución de los recursos en desarrollo de la función de fiscalización del Sistema General de Regalías (SGR).....	1007

<b>23.</b>	<b>Movilización de activos de las entidades públicas a nivel nacional.....</b>	<b>1013</b>
a	CONCEPTO 20132000012181 25-04-13 Reconocimiento contable de la cesión de cartera.....	1013
<b>PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES</b>		<b>1016</b>
<b>1.</b>	<b>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.....</b>	<b>1016</b>
a	CONCEPTO 20132000032461 04-09-13 Reportes contables a presentar por los recursos de los Beneficios Económicos Periódicos (BEPS) - fechas de presentación.....	1016
<b>2.</b>	<b>ESTRUCTURACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS</b>	<b>1019</b>
a	CONCEPTO 2013200005081 del 25-02-13 Obligatoriedad de elaborar el Estado de Flujos de Efectivo.....	1019
b	CONCEPTO 2013200009881 05-04-13 Presentación de la certificación de estados contables por parte del Representante legal y el Contador público de cada Entidad Pública.....	1020
c	CONCEPTO 2013200009901 05-04-13 Delegación de la firma de los estados contables por parte del representante legal.....	1022
d	CONCEPTO 2013200009981 05-04-13 Certificación de los estados contables y de información financiera en una Alcaldía por servidor público con cargo de nivel técnico.....	1023
e	CONCEPTO 20132000030491 13-08-13 Reconocimiento de ajuste de ejercicios anteriores por mayores ingresos causados.....	1025
f	CONCEPTO 20132000033051 11-09-13 Corresponde al tesorero la presentación de la información financiera, económica, social y ambiental a la CGN en ausencia del contador o el representante legal por la falta de nombramiento de un contador.....	1027
g	CONCEPTO 20132000038601 08-10-13 Publicación de los Estados Financieros mensualmente.....	1029
h	CONCEPTO 20132000064581 12-11-13 Clasificación de los deudores en porción corriente y no corriente.....	1030
<b>3.</b>	<b>FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE.....</b>	<b>1031</b>
a	CONCEPTO 20132000014331 15-05-13 Agregación de la información contable de las Instituciones Educativas.....	1031
b	CONCEPTO 20132000015541 21-05-13 Reconocimiento en la Agencia Nacional de Minería y otros actores en los ciclos de ejecución de los recursos del Sistema General de Regalías (SGR).....	1033
c	CONCEPTO 20132000029751 06-08-13 Reporte de información de los recursos del Fondo Filmico de Colombia.....	1038
<b>4.</b>	<b>ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCAN CAMBIOS DE REPRESENTANTE LEGAL.....</b>	<b>1041</b>
<b>PROCEDIMIENTO DE CONTROL INTERNO CONTABLE Y DE REPORTE DEL INFORME ANUAL DE EVALUACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN.....</b>		<b>1041</b>
a	CONCEPTO 20132000002581 del 05-02-13 Viabilidad de excluir del balance del Ministerio el patrimonio bibliográfico, hemerográfico y documental de la nación.....	1041

	Páginas
b CONCEPTO 20132000006231 del 11-03-13 Inviabilidad de que los comités técnicos de saneamiento creados en vigencia de la Ley 716 de 2001, continúan. ....	1045
c CONCEPTO 20132000008871 21-03-13 Viabilidad para depurar partida en el balance general de la Contraloría Departamental del Atlántico, y en reciprocidad el balance general de la Gobernación del Atlántico.....	1046
d CONCEPTO 20132000012031 24-04-13 Depuración de los registros correspondientes, a ingresos de obligaciones canceladas sin el conocimiento del detalle del pago. ....	1048
e CONCEPTO 20132000015601 22-05-13 Depuración contable de saldos de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA.....	1052
f CONCEPTO 20132000018011 28-05-13 Conciliación de Información contable, con otras áreas, cuando se sistematizan los procesos institucionales.....	1053
g CONCEPTO 20132000018051 29-05-13 Depuración contable de los saldos del grupo 15-INVENTARIOS y de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.....	1054
h CONCEPTO 20132000019151 05-06-13 Depuración contable de la cuenta de Orden, sin soporte alguno.....	1056
i CONCEPTO 20132000022751 02-07-13 Reconocimiento ESE Hospital San Juan de Dios, el valor depreciación de los bienes Propiedad planta y equipo, y reconocimiento de los bienes de consumo .....	1058
j CONCEPTO 20132000024271 04-07-13 Prueba sumaria y determinación de la cuantía mínima para la depuración contable, en las entidades públicas.....	1060
k CONCEPTO 20132000024281 04-07-13 Reconocimiento contable para depurar una acciones, cuotas o partes de interés social en una entidad ya liquidada. Reconocimiento del. derecho, en un lote que fue entregado en parte pago de unas acciones de acuerdo a la participación en conjunto con otras entidades, y el tratamiento contable, del mayor valor derivado de la diferencia entre el valor en libros y el derecho.	1063
l CONCEPTO 20132000028131 22-07-13 Registro en cuentas de orden acreedoras por parte de la Cámara de Representantes, de bienes recibidos de terceros-ETB.....	1065
m CONCEPTO 20132000031601 22-08-13 Reconocimiento contable de la cartera incobrable por parte de Electricadora del Caquetá S.A. ESP.....	1068
n CONCEPTO 20132000038401 07-10-13 Depuración de pasivos. ....	1073
ñ CONCEPTO 20132000038461 07-10-13 Depuración contable de saldos en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN de contratos liquidados.....	1075
o CONCEPTO 20132000050401 15-10-13 Depuración contable de consignaciones bancarias, notas crédito y valores inferiores o superiores, para ajustar en las conciliaciones Bancarias.....	1077
p CONCEPTO 20132000050491 16-10-13 Competencia y responsabilidad del Control Interno contable.....	1079
q CONCEPTO 20132000050691 21-10-13 Viabilidad de ajustar las cifras en la contabilidad con la información que provee la dependencia de Almacén.....	1081
r CONCEPTO 20132000050911 22-10-13 Entidades Públicas, implementación de sus procedimientos contables.....	1083
s CONCEPTO 20132000053541 01-11-13 Determinación de los procesos de identificación de terceros y depuración de cartera por parte del Hospital San Juan de Dios. ....	1084

t	CONCEPTO 20132000066241 25-1113 Reconocimiento contable para depósitos no identificados. Topes para depurar la información contable pública. ....	1089
u	CONCEPTO 20132000067911 10-12-13 En cabeza de que dependencia debe estar el proceso de conciliación bancaria. La depuración de las partidas derivadas del proceso de conciliaciones debe estar en cabeza de los líderes de las diferentes dependencias que afectan el proceso en su registro. ....	1091
v	CONCEPTO 20132000068981 18-12-13 Depuración contable de consignaciones bancarias, por cuantías menores para ajustar en las conciliaciones bancarias. ....	1094
<b>CAPÍTULO V. INSTRUCTIVOS CONTABLES</b> .....		1097
a	Instructivo número 001 del 13 -02-13.....	1099
b	Instructivo número 020 del 14-12-12.....	1099
<b>CAPÍTULO VI. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS</b> .....		1101
1.	<b>Entidades obligadas a realizar el reporte del boletín de deudores morosos del estado</b> .....	1103
a	CONCEPTO 20132000001491 del 29-01-13 Reporte de deudores morosos con independencia del inicio de solicitud de conciliación extrajudicial o de proceso judicial.....	1103





**CONTADURÍA**  
GENERAL DE LA NACIÓN

**REPÚBLICA DE COLOMBIA**

# **Doctrina Contable Pública Compilada 2013**

**¡CUENTAS CLARAS, ESTADO TRANSPARENTE!**

**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**





**CONTADURÍA**  
GENERAL DE LA NACIÓN

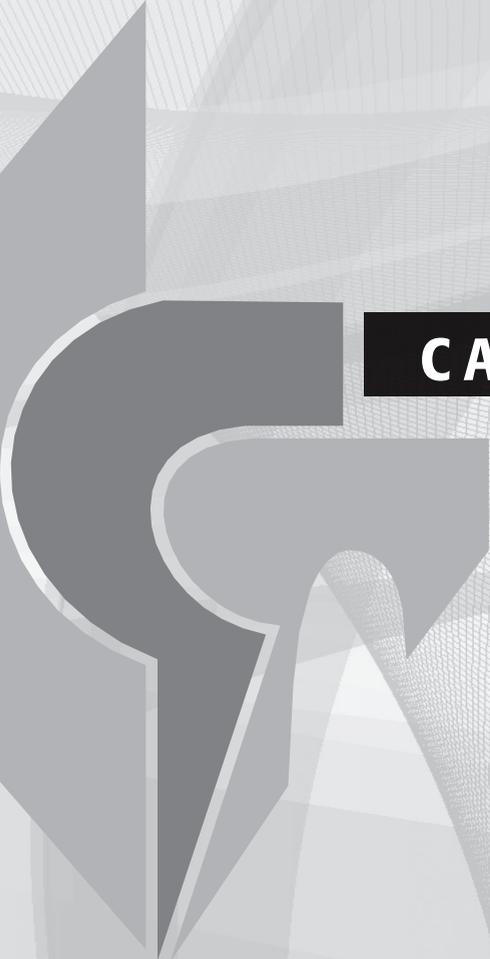
**REPÚBLICA DE COLOMBIA**

# **Régimen de Contabilidad Pública**

**¡CUENTAS CLARAS, ESTADO TRANSPARENTE!**

**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**





# **CAPÍTULO I**

## **Ámbito de Aplicación del Régimen de Contabilidad Pública**



**CONCEPTO 2013200000101 del 08-01-13 este concepto deja sin vigencia el  
Concepto número 20121300022501 del 8 de agosto de 2012**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>1</b>	<b>RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	<b>1.1</b>	<b>Ámbito de aplicación</b>
	<b>Subtema</b>	<b>1.1.1</b>	Reconsideración sujeción a la regulación contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública

Doctor

LUIS EDUARDO LAVERDE

Subgerente Financiero Segundo Suplente del  
Representante Legal

Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (Fonade)  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003922-2, en la cual solicita que reconsidere el concepto emitido con la radicación 20121300022501 del 8 de agosto de 2012, y que permita a las entidades públicas financieras como lo venía realizando desde el año 1996 que sigan el Plan Único de Cuentas para el sector financiero establecido por la Superintendencia Financiera de Colombia, sin perjuicio de la información y reportes necesarios para la Contaduría General de la Nación.

Además, añade la entidad que *“En caso contrario, solicito se nos precise si esta posición es general en relación con todas las entidades públicas vigiladas por la Superintendencia Financiera, y en cualquier circunstancia que se coordine con la Superintendencia el marco contable aplicable y el esquema de homologación de información, con el fin de dar el marco contable seguro y fiable a las entidades”*.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

Para atender su solicitud es pertinente indicar que 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 los siguientes artículos plantea:

*“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 4°. La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos de carácter vinculante que emita la Contaduría General de la Nación, a través del Contador General de la Nación o de quien este delegue para que cumpla dicha función. (Subrayado fuera de texto).*

Artículo 5°. (...)

***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, 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.*

Así mismo, el párrafo 32 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala: *“32. Los elementos que componen el SNCP son: el ente regulador, que es la Contaduría General de la Nación; la regulación contable pública, es*



decir el Régimen de Contabilidad Pública emitido por el regulador; (...)."

Lo anterior, para indicar que si bien es cierto que el Régimen de Contabilidad Pública, adoptado por la Resolución 354 del 5 de septiembre de 2007, no contempla textualmente que las entidades financieras públicas se encuentran excluidas de su ámbito de aplicación, igualmente lo es no solo que la doctrina forma parte del Régimen de Contabilidad Pública, sino además, que las decisiones que adopte la Contaduría General de la Nación mediante conceptos contables, son de carácter obligatorio, tal y como lo ha expresado la Corte Constitucional mediante diversas sentencias.

Así mismo el párrafo 73 del PGCP, establece: "73. El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública". Por lo anterior, los criterios específicos que se desarrollan por la vía doctrinaria, son solo generalizables si se circunscriben en las condiciones concretas que se consideran en el concepto emitido o en la consulta resuelta.

Ahora, la consulta resuelta mediante la radicación 2012-1300-022-501, y que en su comunicación usted cita, dice:

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: 1) debe estar directamente relacionada con el cumplimiento de las funciones de inspección, vigilancia y control a su cargo, y 2) 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 esta 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 públicas, contra lo cual atentan los escenarios de atomización sectorial de la regulación contable. (Subrayado fuera de texto).

En este mismo sentido la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-487 de 1997, expresa: "Se advierte claramente en el texto del artículo 354 de la Constitución, que la institución rectora y máxima autoridad administrativa a nivel nacional en materia contable son respectivamente la Contaduría y el Contador General de la Nación, siendo sus subordinadas, en esa materia, todas las entidades públicas; a ella le corresponde, dice la citada norma superior, "...determinar las normas contables que deben regir el país, conforme a la ley...".

"Así mismo, esa institución es responsable, según lo dispuesto en el inciso segundo del citado artículo 354 de la C. P., de "...uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, [y de] elaborar el balance general...", funciones todas, que dadas sus características, entrañan con carácter esencial la posibilidad de ejercer poder de mando e imposición sobre las entidades públicas supeditadas para esos efectos a la institución del Contador, sea cual sea el nivel al que pertenezcan". (Subrayado fuera de texto).

También, señala: "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, el cual a su vez y por disposición del legislador adoptada en desarrollo del mandato del artículo 269 de la Constitución, hará parte del sistema de control interno. (...)". (Subrayado fuera de texto).

En ese orden de ideas, el Contador General de la Nación, por disposición del Constituyente, es la autoridad reguladora, lo cual implica que es la única autoridad que tiene la facultad en materia de contabilidad pública, en

la misma condición y jerarquía que otras autoridades constitucionales.

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

Esto implica que el criterio técnico expresado por la Contaduría General de la Nación cuando señaló: “(...) 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”, se llevó a cabo precisamente atendiendo la supremacía que la Carta Política asigna al Contador General de la Nación, sin perjuicio de la información y reportes que las entidades financieras debe efectuarse con destino a los órganos de inspección, vigilancia y control de sus actividades.

## CONCLUSIÓN

Los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación mediante los cuales se determinó que la entidades financieras podían aplicar la normatividad de la

Superintendencia Bancaria, hoy en día Superintendencia Financiera, se expidieron con anterioridad a la los pronunciamientos de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, mediante los cuales queda claro que no solamente la Superintendencia de Servicios Públicos, sino todas las Superintendencias cuentan con limitaciones en materia de expedición de regulación contable de carácter general para sus organismos vigilados.

No obstante, considerando el impacto operativo que se desprende de la aplicación del concepto 20121300022501 del 8 de agosto de 2012 y que la CGN se encuentra adelantando el proyecto denominado “ESTUDIO, ACTUALIZACIÓN Y ARMONIZACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA A ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD”, este Despacho considera pertinente suspender la aplicación del concepto antes referido. En consecuencia, FONADE podrá continuar aplicando la regulación contable expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, hasta tanto la Contaduría General de la Nación defina, en coordinación con esa Superintendencia, el modelo de contabilidad aplicable a las entidades públicas con regímenes especiales de que trata la Parte 10 del Decreto 2555 de 2010 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000006121 08-03-13

	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA
1	Tema	1.1	Ámbito de aplicación
	Subtema	1.1.1	Autorización para firmar Estados Financieros por parte de un contador extranjero

Doctor  
 DIEGO LEÓN  
 Director Comercial  
 PROCOA S.A.S.  
 Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su oficio radicado en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el número 2013-550-0000714-2, en el cual pregunta “si un CPA contador extranjero puede firmar estados financieros cuando el decreto de la superintendencia hace obligatorias las normas internacionales”.

## CONSIDERACIONES

El artículo sexto de la Constitución Política de Colombia estable que: “Los particulares solo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones”.

En ese contexto, la Ley 298 de 1996, en el artículo 4º, determinó las funciones a cargo de la Contaduría General de la Nación, así:

“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;
- 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;
- d) Conceptuar sobre el sistema de clasificación de ingresos y gastos del Presupuesto General de la Nación, para garantizar su correspondencia con el Plan General de la Contabilidad Pública. En relación con el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF), el Ministerio de Hacienda y Crédito Público garantizará el desarrollo de las aplicaciones y el acceso y uso de la información que requiera el Contador General de la Nación para el cumplimiento de sus funciones;
- 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;

- f) Elaborar el Balance General, someterlo a la auditoría 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;
- g) Establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben soportar legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas y los requisitos que estos deben cumplir;
- h) Expedir las normas para la contabilización de las obligaciones contingentes de terceros que sean asumidas por la Nación, de acuerdo con el riesgo probable conocido de la misma, cualquiera sea la clase o modalidad de tales obligaciones, sin perjuicio de mantener de pleno derecho, idéntica la situación jurídica vigente entre las partes, en el momento de asumirlas;
- 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;
- k) Expedir las normas para la contabilización de los bienes aprehendidos, decomisados o abandonados, que entidades u organismos tengan bajo su custodia, así como para dar de baja los derechos incobrables, bienes perdidos y otros activos, sin perjuicio de las acciones legales a que hubiere lugar;
- l) Impartir las normas y procedimientos para la elaboración, registro y consolidación del inventario general de los bienes del Estado;
- m) Expedir los certificados de disponibilidad de los recursos o excedentes financieros, con base en la información suministrada en los estados financieros de la Nación, de las entidades u organismos, así como cualquiera otra información que resulte de los mismos;
- n) Producir informes sobre la situación financiera y económica de las entidades u organismos sujetos a su jurisdicción;
- o) Adelantar los estudios e investigaciones que se estimen necesarios para el desarrollo de la ciencia contable;

- p) Realizar estudios económicos-financieros, a través de la contabilidad aplicada, para los diferentes sectores económicos;
- q) Ejercer inspecciones sobre el cumplimiento de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- r) Coordinar con los responsables del control interno y externo de las entidades señaladas en la ley, el cabal cumplimiento de las disposiciones contables;
- s) Determinar las entidades públicas y los servidores de la misma responsables de producir, consolidar y enviar la información requerida por la Contaduría General de la Nación;
- t) Imponer a las entidades a que se refiere la presente ley, a sus directivos y demás funcionarios, previas las explicaciones de acuerdo con el procedimiento aplicable, las medidas o sanciones que sean pertinentes, por infracción a las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- u) Las demás que le asigne la ley". (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, con relación a las funciones de la Junta Central de Contadores, el artículo noveno de la Ley 1314 de 2009, establece lo siguiente:

**“ARTÍCULO 9°. AUTORIDAD DISCIPLINARIA.** La Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el Decreto Legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en desarrollo de las facultades asignadas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos, practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como aplicar sanciones personales o institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables”.

(Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 20 de la Ley 43 de 1990 prescribe lo siguiente:

**“ARTÍCULO 20. SON FUNCIONES.** Son funciones de la Junta Central de Contadores:

- a) Ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la Contaduría Pública solo sea ejercida por Contador Público debidamente inscritos (sic) y que quienes ejerzan la profesión de Contador Público, lo haga (sic) de conformidad con las normas legales, sancionando en los términos de la ley, a quienes violen tales disposiciones.
- b) Efectuar la inscripción de Contadores Públicos, suspenderla, o cancelarla cuando haya lugar a ello, así mismo llevar su registro.
- c) Expedir, a costa del interesado, la tarjeta profesional y su reglamentación, las certificaciones que legalmente esté facultada para expedir.
- d) Denunciar ante las autoridades competentes a quien se identifique y firme como Contador Público sin estar inscrito como tal.
- e) En general, hacer que se cumplan las normas sobre ética profesional.
- f) Establecer juntas seccionales y delegar en ellas las funciones señaladas en los numerales 4 y 5 de este Artículo y las demás que juzgue conveniente para facilitar a los interesados que residan fuera de la capital de la República el cumplimiento de los respectivos requisitos.
- g) Darse su propio reglamento de funcionamiento interno.
- h) Las demás que le confieran las leyes. (...)

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas, la Contaduría General de la Nación (CGN) solamente puede emitir conceptos relacionados con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la CGN, es decir, sobre normas técnicas generales y procedimentales que incorporan los criterios o pautas conceptuales sobre reconocimiento, registro y revelación de la información contable pública.

Por lo anterior, considerando que la pregunta planteada hace referencia a esclarecer la pertinencia de que un contador extranjero firme Estados Financieros, en referencia “al decreto en el cual la superintendencia hace obligatorias las normas internacionales”, le informo que dicho pronunciamiento no es competencia de la Contaduría General de la Nación y en consecuencia hemos dado traslado de su inquietud a la Junta Central de Contadores.



## CONCEPTO 20132000009791 DEL 05-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Ámbito de aplicación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Aplicación resolución 051 de 2013

Doctora

YUDI M. TARAPUÉS R.

Contadora

SOCIEDAD TERMINAL DE PASTO S. A.

Pasto, Nariño

## ANTECEDENTES

Me refiero a su correo radicado con el número 2013-550-000779-2, en el que informa que de conformidad con lo establecido en el artículo 4º de la Resolución 051 de 2013 de la Contaduría General de la Nación (CGN) y de la Carta Circular 002 de 2013 de la Superintendencia de Puertos y Transportes, la empresa Terminales de Transporte Terrestre de Pasajeros por Carretera remitió a dicha Superintendencia, el cronograma de preparación obligatoria para la implementación del marco normativo anexo al Decreto Nacional 2784 de 2012.

Por lo anterior, pregunta si con el envío del cronograma se puede inferir que la TERMINAL DE TRANSPORTES DE PASTO S. A. debe aplicar lo establecido por la Superintendencia de Puertos y Transportes en materia de NIIF, en el marco del Decreto Nacional 2784 de 2012.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El artículo 4º de la resolución 051 de 2013, mencionado en su correo, establece lo siguiente:

**“ARTÍCULO 4º. Período de preparación obligatoria.** Es el período comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2013. En este período las empresas públicas y los negocios fiduciarios definidos en el ámbito de aplicación de la presente resolución deberán realizar las actividades de preparación para la implementación del marco normativo anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, teniendo en cuenta los plazos y requisitos

establecidos por los organismos de inspección, vigilancia y control.

**Parágrafo:** Las empresas públicas y los negocios fiduciarios mencionados en este artículo deben enviar a la Contaduría General de la Nación el plan de actividades para el período de preparación obligatoria, en las mismas fechas establecidas por los organismos de inspección, vigilancia y control”. (Subrayado fuera de texto).

Como puede apreciarse, dicho artículo hace referencia a las empresas públicas y los negocios fiduciarios definidos en el ámbito de aplicación de la resolución, el cual está definido en el artículo 2º de la resolución, en los siguientes términos:

**“ARTÍCULO 2º. Ámbito de aplicación.** El marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012 debe ser aplicado por las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que cumplan alguna de las siguientes condiciones:

- Que tengan valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).
- Que hagan parte de un grupo económico cuya matriz tenga valores inscritos en el Registro nacional de Valores y Emisores (RNVE).
- Que sea una sociedad fiduciaria.
- Que corresponda a negocios fiduciarios cuyo fideicomitente, sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales a) o b) precedentes.

e. Que corresponda a negocios fiduciarios cuyos títulos estén inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE) y su fideicomitente sea directa o indirectamente una o más empresas públicas.

Parágrafo 1: Las empresas públicas que no cumplan las condiciones señaladas en los literales a), b) o c) y los negocios fiduciarios señalados en los literales d) o e), de este artículo, deben continuar aplicando el Plan General de Contabilidad, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública del Régimen de Contabilidad Pública, hasta tanto la Contaduría General de la Nación expida el modelo de contabilidad que les será aplicable. (...). (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas, la empresa Terminales de Transporte Terrestre de Pasajeros por Carretera por ser una entidad que no tiene valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE) y que no hace parte de un grupo económico cuya matriz tenga valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE), no debe aplicar el marco normativo anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012. En consecuencia, debe continuar aplicando el Plan General de Contabilidad, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública del Régimen de Contabilidad Pública, hasta tanto la Contaduría General de la Nación expida el modelo de contabilidad que les será aplicable.

\* \* \*





**CONTADURÍA**  
GENERAL DE LA NACIÓN

# **Plan General de Contabilidad Pública**

**¡CUENTAS CLARAS, ESTADO TRANSPARENTE!**

**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**





# **CAPÍTULO II**

**Marco  
Conceptual  
PGCP**



## CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

**ENTORNO GENERAL:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

\*\*\*

### 1. ENTORNO JURÍDICO:

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto número 20132000030561 del 13-08-13 (Página 508)

#### CONCEPTO 20132000036271 17-09-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>		1.1	Caracterización del entorno del sector público colombiano/Entorno jurídico / Entorno económico
			1.2	Normas Técnicas relativas a los Activos/Deudores
			1.3	Normas Técnicas relativas al Patrimonio
			1.4	Normas Técnicas relativas a los Costos de producción
			2.1	<b>1407</b> Prestación de Servicios
			2.2	<b>1475</b> Deudas de Difícil recaudo
			2.3	<b>1480</b> Provisión para Deudores
			2.4	<b>5304</b> Prestación de Servicios
<b>Subtema</b>			Identificación de servicios individualizables. Provisión de Deudores y reconocimiento de la provisión por parte de People Contact S.A.S.	

Doctora

JONATHAN GARCÍA ESCUDERO

Contador Público

People Contact S.A.S.

Manizales, Caldas

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 20130002784-2, mediante la cual manifiesta:

“Asunto: DERECHO DE PETICIÓN DE INFORMACIÓN.

*Empleando la presente como medio para invocar sus buenos oficios, sobre todo aquellos otorgados por la ley respecto de la determinación de las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.*

*A renglón seguido paso a describir, el asunto motivo de consulta:*

### ANTECEDENTES

People Contact S.A.S. es una sociedad de economía mixta indirecta del orden Municipal, de segundo grado, vinculada al Municipio de Manizales conforme a la Ley 489 de 1998.



Características que le obligan a ceñirse a lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad Pública y a lo que la Contaduría General de la Nación, como órgano rector de las políticas en materia de contabilidad pública establezca.

Dentro del giro normal de sus negocios la Sociedad People Contact S.A.S., presta servicios de Contact Center a Empresas públicas y privadas; y atendiendo al principio de prudencia provisiona la cartera con antigüedad superior a 180 días o a terceros con riesgos de no pago por procesos de reestructuración, liquidación u otros factores que generen este tipo de riesgos.

En cumplimiento de este mismo principio, se procedió a realizar la provisión de deudores por valor de \$51 millones, por concepto de prestación de servicios de contact center al Municipio de Manizales, afectando la cuenta (Sic) del gasto **"530405-PROVISIÓN PARA DEUDORES"**.

*Sin embargo, para nosotros es un objetivo apremiante definir si este registro se encuentra en aparente contraposición con lo dispuesto en el cuerpo del párrafo 156 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) el cual de manera textual dice: "El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto, Los (Sic) 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 afectara (Sic) directamente el patrimonio".*

*Teniendo en cuenta que es de difícil interpretación, toda vez que la literatura que rodea el asunto objeto de consulta no arroja suficiente claridad sobre cuáles son los elementos que le dan la calidad de individualizables a los servicios que presta el deudor, más sobre todo cuando se trata de un municipio con un objeto social, tan amplio como el de Manizales.*

## PREGUNTA

Con el fin de reflejar la realidad económica de la operación:

*¿Cómo determinar si los servicios que presta el municipio de Manizales son o no individualizables; para como consecuencia de esto, definir la procedencia de una provisión de la cartera en cabeza de este deudor?"*

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:

### **"TÍTULO I. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO**

*16. El sector público colombiano cumple con los fines y finalidades del Estado, en un contexto con características jurídicas, económicas y sociales que condicionan el SNCP. Las características, referidas a aspectos locales y globales, constituyen los macrocondicionantes generales del SNCP, en la medida que delimitan, definen y orientan los propósitos del mismo, es decir, el control de los recursos públicos, la rendición de cuentas, la gestión eficiente y la transparencia, según planes, presupuestos, y funciones de cometido estatal. (Subrayado fuera de texto).*

#### **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.*

(...)

*19. En el entorno jurídico, el conjunto heterogéneo de entidades del Sector Público se encuentra organizado por ramas del poder público (Ejecutiva, Legislativa y Judicial), niveles u órdenes (Nacional y Territorial) y sectores (Central y Descentralizado), así como otros organismos que gozan de autonomía e independencia en virtud de funciones de cometido estatal especiales, definidas por el ordenamiento jurídico vigente. (Subrayado fuera de texto).*

*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. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

## 2. Entorno Económico

22. Este entorno se caracteriza según la función económica de las entidades del Sector Público. Estas se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas. (Subrayado fuera de texto).

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. (Subrayado fuera de texto).

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).

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. (Subrayado fuera de texto).

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).

(...)

## 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

(...)

#### 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, (...).

(...)

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.

(...)

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).

(...)

### 9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

#### 9.1.3.1 Hacienda pública

253. Noción. La Hacienda pública está constituida por los recursos destinados para la creación y desarrollo de las entidades contables públicas del sector central de los niveles nacional y territorial; además de las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública.

254. El capital fiscal representa los recursos destinados para la creación y desarrollo de la entidad contable pública, así como 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, 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).

(...)

#### 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 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, 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”, individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, describe las siguientes cuentas:

#### “1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la prestación de servicios, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

(...)

#### 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO

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.

(...)

#### 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)".*

(...)

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con los antecedentes y las consideraciones, citadas se concluye:

Para determinar si los servicios que presta el Municipio de Manizales son o no individualizables, debemos remitirnos al párrafo 296 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, que indica: "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".

No obstante, es pertinente aclarar que para definir la procedencia de una provisión de cartera, no es determinante definir la calidad de los servicios prestados de quien tiene a cargo la deuda, en este caso los servicios individualizables o no del municipio de Manizales, lo determinante es identificar primero que todo, como entidad del sector público a que grupo se pertenece, al Gobierno General o a Empresas Públicas, en segundo lugar en las entidades del Gobierno General tener claridad si los deudores están asociados o no a la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables.

Al respecto, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad pública indica como el sector público colombiano cumple con los fines y finalidades del Estado, en un contexto con características jurídicas, económicas y sociales que condicionan el Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP), de modo que, el entorno jurídico de las entidades públicas al regular su naturaleza, les otorga facultades y les impone limitaciones en el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, este puede referirse a la administración de política pública, a la producción de bienes o de servicios colectivos o individualizables y a la provisión de servicios públicos, entre otros, y según el entorno

económico, por su función económica las entidades del Sector Público se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas.

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. No actúan en condiciones de mercado.

Por su parte las empresas públicas actúan en condiciones de mercado, se crean con la finalidad de buscar recursos que permitan financiar las necesidades esenciales del Estado, su financiamiento corresponde a los ingresos determinados por los precios y tarifas que cobran por la venta de sus bienes y por la prestación de sus servicios, coadyuvan al control de política económica, se caracterizan por la ausencia de lucro, porque sus excedentes se revierten a la comunidad mediante la distribución de la renta y de la riqueza, y porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes a los del gobierno general, en función de su naturaleza organizacional. El gobierno posee una participación en su propiedad o en su control.

A diferencia de las empresas, las entidades de Gobierno General no asociadas a la producción de bienes o servicios individualizables, son aquellas que desarrollan actividades orientadas a 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.

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.

De conformidad con las normas técnicas relativas a los activos y al Patrimonio, las entidades del Gobierno General, cuyos deudores no estén asociados a la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, y el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago, deben afectar directamente el patrimonio y no deben reconocer provisiones. Por su parte las empresas públicas y las entidades del Gobierno General cuyos deudores estén asociados a la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, deben constituir provisiones afectando el gasto por el valor de los derechos que se estimen incobrables, conforme a la evaluación técnica de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor.

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). 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 eliminar de la contabilidad los saldos de deudores y la respectiva provisión reconocida previamente, mediante un débito en la subcuenta de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO o a la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 14-DEUDORES. La diferencia; si existiere, deberá reconocerse afectando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos.

En tal sentido, People Contact S.A.S., por su actividad, es una empresa pública, vinculada indirecta societaria del sector público territorial, por tanto, el registro de la provisión de deudores por valor de \$51 millones, por concepto de prestación de servicios de contact center al Municipio de Manizales, en la subcuenta 530405-Prestación de servicios, de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES, es adecuado y acorde a lo preceptuado en la norma técnica relativa a los activos descrita en el párrafo 156 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto a que, el reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto, de modo que, el registro realizado por la entidad, no está en contraposición con el texto citado, cumple con los criterios establecidos en la normatividad contable referente a los derechos incobrables para las empresas públicas.

Los deudores que no son objeto de provisión son los de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, para los cuales, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se debe afectar directamente el patrimonio.

\*\*\*

## 2. Entorno económico

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000030561 del 13-08-13 (Página 508)

\*\*\*

## 3. Entorno social: En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este Tema

\*\*\*

## 4. Entorno y Sistema Nacional de Contabilidad Pública: En el período compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

\*\*\*

# SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

## 1. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

### CONCEPTO 20132000033071 del 11-09-13

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>Tema</b>	1.1	Sistema Nacional de Contabilidad Pública/entidad contable pública
	2.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos.
	2.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
<b>Subtema</b>		Obligatoriedad sobre la preparación y presentación de notas a los estados contables por parte de las subunidades de la Policía Nacional.

Brigadier General  
 ÉDGAR SÁNCHEZ MORALES  
 Director Administrativo y Financiero  
 Policía Nacional  
 Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su consulta radicada en este Despacho con el número 2013-550-002751-2 en la cual manifiesta lo siguiente:

*“Considerando la auditoría realizada por parte de la Contraloría General de la República a la vigencia 2012 y de acuerdo a las actividades planteadas para subsanar*

*los hallazgos evidenciados por parte de este ente auditor, específicamente el número 95 “Notas Explicativas de la Información Contable el cual cita taxativamente que:*

*“El Plan General de Contabilidad Pública establece, que las notas a los estados contables básicos tienen como propósito dar a conocer información adicional sobre las cifras presentadas. Las Notas a los reportes financieros producidos por el Comando Departamento de Policía*



Huila y que sirven de insumo para la elaboración de los Estados Contables en el nivel central, no revela las políticas contables importantes que sigue el Comando Departamental de Policía en su preparación, relacionadas con el reconocimiento de la depreciación y amortización de inmuebles; maquinaria y equipo; la valorización del Grupo Propiedad, Planta y Equipo; los criterios para el manejo de los Activos Diferidos, Cuentas por Cobrar, el tratamiento de ciertos Pasivos como es el caso de las provisiones y contingencias, de Ingresos para terceros u obligaciones laborales, no resumen sus políticas y prácticas contables y los asuntos de importancia relativa. La anterior situación se presenta por debilidades administrativas y de control que no permite la especificación de todos los cambios acontecidos en materia contable, de una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento, que conlleva a que las Notas no cumplan con su propósito, como es dar claridad de todos los movimientos y cambios realizados y servir a la alta gerencia para la toma de decisiones”.

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el ente auditor cita el plan general de contabilidad pública, se solicita aclarar si la subunidad Departamento de Policía Huila a pesar de no elaborar estados contables debe presentar notas que revelen las prácticas y políticas contables; toda vez que en la actualidad y de acuerdo a la estructura del sistema integrado de información financiera (SIIF) Nación, las subunidades pertenecientes a la unidad ejecutora Policía Nacional, no presentan este tipo de información, considerando que la misma es reportada a la Contaduría General de la Nación junto con los estados contables al final de cada vigencia, por la unidad consolidadora Policía Nacional; cabe resaltar que las notas consolidadas de carácter general y específico se presentaron al equipo auditor, las cuales no fueron tenidas en cuenta en su momento determinando el hallazgo motivo de la consulta.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El párrafo 34 del Plan General de Contabilidad, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece:

### “1. Entidad Contable Pública

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.

Así mismo, el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

### “1. FORMALIDADES COMUNES PARA LA ELABORACIÓN Y DIVULGACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS

Los estados contables básicos son el Balance General; el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental; el Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Flujos de Efectivo. Las notas a los estados contables forman parte integral de los mismos.

(...)

### 4. RESPONSABLES

Los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la preparación y presentación de los estados contables básicos son el representante legal y el contador público a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad contable pública. (...)

(...)

### 16. NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS

Las notas a los estados contables básicos son parte integral de estos y forman con ellos un todo indisoluble (...) (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Ley 87 de noviembre 29 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”, señala en el Parágrafo del 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“.

En relación con la responsabilidad del Control Interno el artículo 6° de la Ley 87 de 1993 señala:

“Artículo 6°. 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 responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos”.

En cumplimiento de la función asignada al Contador General de la Nación y en desarrollo de la Ley 87 de 1993 que establece el Sistema de Control Interno como parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, información y operacionales de la entidad contable pública, fue adoptado mediante Resolución 357 de 23 de julio de 2008 de la CGN “el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación”, el cual señala respecto de los Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones en el numeral 3.2: “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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

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

De conformidad con la regulación contable, el rigor de presentación de notas a los estados contables en las entidades contables públicas que se encuentran bajo formas de administración desconcentrada, se imputa a los estados contables concentrados de la entidad, pero corresponde a la Policía Nacional definir en sus manuales de políticas y procedimientos internos, la forma de desarrollar sus prácticas contables y en consecuencia de definir si las subunidades de Policía, deben presentar al nivel central, información que sirva de insumo para la elaboración de las notas a los estados contables, que debe remitir a la Contaduría General de la Nación.

No obstante, para efectos del ejercicio del control fiscal, corresponde a quienes sean objeto de las auditorías en materia contable, suministrar la información que siendo pertinente, se requiera para las evaluaciones de las unidades en que se encuentre desconcentrada la entidad, en forma tal que satisfaga las necesidades del órgano de control, así esta no esté estructurada en forma de notas a los estados contables.

\*\*\*



**2. USUARIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

\*\*\*

**3. PROCESO CONTABLE**

CONCEPTO 2013200002591 del 05-02-13				
1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP	
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
	Tema	1.1	Proceso contable	
		1.2	Normas Técnicas de reconocimiento y revelación	
		1.3	Normas Técnicas relativas a los Activos (Bienes de uso público e históricos y culturales	
		2.1	Procedimiento para la implementación y evaluación de control interno contable	
		3.1	1710 Bienes de uso público en servicio	
	Subtema		Reconocimiento inventario de vías terrestres individualizadas	

Doctor

JOSÉ ALCIBIADES NIETO HERNÁNDEZ

Subdirector Técnico de Contabilidad

Departamento de Boyacá

Tunja, Boyacá

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000064-2, en la cual consulta a la Contaduría General de la Nación, si el inventario realizado en 2008 y la correspondiente identificación, actualización y valoración realizada por la Secretaría de Infraestructura del Departamento a la Red Terrestre - Vías, permite registrar tales bienes, considerando que la entidad venía presentando en su contabilidad un valor global por concepto de la Red de carreteras, por lo que solicita el procedimiento contable para ajustar el costo b registrado en estos activos atendiendo a los siguientes aspectos:

- En la contabilidad se registraban valores sin discriminación individual, obedeciendo solo a los pagos realizados a contratistas por la ejecución de los contratos de vías.

- Se evidenció que en la Contabilidad por error en parametrización algunos mantenimientos de vías se estaban registrando en la cuenta 1705 y no en gastos.
- La Contraloría General de Boyacá detectó en la auditoría del balance la falta de individualización y seguimiento de las vías del departamento.
- La Secretaría de infraestructura del Departamento con el equipo de ingenieros de distrito y de vías realizó el levantamiento de la información de la red de carreteras en donde determinaron la longitud y estado, realizando la valoración respectiva según si están pavimentadas, cuáles están buenas, regulares y en mal estado y de igual manera las que están en afirmado. Información base para estimar los valores de las redes secundaria y terciaria.

- La anterior información fue presentada al Comité de Sostenibilidad Contable el día 27 de diciembre de 2012, según consta en el Acta número 4 de 2012, en donde el Comité recomendó realizar el respectivo ajuste, para lo cual se procedió a elaborar la Resolución número 1130 de 28 de diciembre, la cual se encuentra para firma del señor Gobernador.

Es pertinente señalar que esta última información fue suministrada por el Señor Contador de la entidad, por correo electrónico para ampliar la solicitud inicial.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

El Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública al referirse al Proceso contable señala en el Párrafo 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. (...)”*.

Ahora bien, las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales señala: *“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: (...)”*.

*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.*

*131. Las diferentes bases de valuación que se definen a continuación, permiten reconocer y revelar las diferentes transacciones, hechos y operaciones, de la entidad contable pública, de tal forma que los resultados obtenidos se ajusten a los propósitos de control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia”*.

Por su parte, la Norma Técnica relativa a los Bienes de uso público e históricos y culturales, señala: *“177. Los bienes de uso público e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico.*

(...)

*181. Los bienes de uso público que no se encuentren amparados por contratos de concesión deben amortizarse para reconocer el deterioro por la pérdida de capacidad de su utilización. El registro de la amortización afecta directamente el patrimonio. (...).*

*182. Los bienes de uso público se revelan atendiendo su situación en construcción y en servicio; atendiendo sus características, en vías de comunicación, plazas públicas y parques, entre otros. Las amortizaciones que proceden se revelan por separado, como un menor valor de los mismos”*.

Además, el Procedimiento para la implementación y evaluación de control interno contable, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008 de la CGN, determina en el numeral 3. Procedimientos de Control Interno Contable, **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. (...)”*.

**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”*.

**3.11. 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, 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.*



*Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público”.*

En relación con el registro individualizado resultante de la revisión, deberá reconocerse contablemente en la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, descrita en Catálogo General de Cuentas como: *“Representa el valor de los bienes de uso público construidos o adquiridos a cualquier título, por la entidad contable pública, para el uso, goce y disfrute de la comunidad.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 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. (...).”.*

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expresado anteriormente, los bienes de uso público como son las vías del departamento, deben individualizarse para su identificación y valoración, según lo dispone el Régimen de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos de Control Interno. Como quiera que este tipo de bienes deben reconocerse al costo histórico, al no disponer de

un costo inicial individualizado de los mismos, el informe de los estudios y avalúos practicados conforme a las políticas determinadas por la entidad, constituirán los soportes para el registro contable, una vez aprobados por los órganos de dirección y responsabilidad de la entidad. Con lo anterior los estados contables presentados deberán corresponder a una información confiable y razonable para la adecuada toma de decisiones y la realización de las evaluaciones correspondientes.

Respecto del registro contable, en consideración a que la entidad presenta un valor global por la Red Terrestre del Departamento, es procedente cancelar el valor global registrado actualmente mediante un débito a la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, así como, en el caso de existir, los saldos de las cuentas valuativas, con crédito a la subcuenta 171001-Red Terrestre, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO y proceder a reconocer inmediatamente el valor individualizado de los bienes, mediante un débito en la subcuenta 171001-Red Terrestre, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, el cual se constituirá en su costo histórico, con crédito en la cuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, los cuales serán objeto de amortización por el tiempo que la entidad ha determinado.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000038561 del 08-10-13**

CONCEPTO 20132000038561 del 08-10-13			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Proceso contable
		1.2	La Norma Técnica relativa a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
<b>Subtema</b>		Desarrollo del proceso contable a aplicar por las entidades contables públicas Forma de llevar los Libros principales de Contabilidad	

Doctora  
BERTILDA ISABEL ALVARADO RAMÍREZ

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003146-2, en la cual consulta si es posible

determinar la razonabilidad de los estados financieros de una entidad considerando que el programa contable de una entidad no muestra en sus libros oficiales de contabilidad los saldos consolidados del año.

## CONSIDERACIONES

### El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública en el párrafo 61 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. 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.

Respecto de la Revelación esta misma normativa indica: “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. Para garantizar estas características de los estados, informes y reportes contables, la revelación implica la presentación del conjunto de criterios o pautas particulares, seguidas en la etapa previa de reconocimiento, así como la manifestación de la información necesaria para la comprensión de la realidad que razonablemente representa la información contable pública. Los estados, informes y reportes contables se refieren a entidades contables públicas individuales, agregadas y consolidadas.

Así mismo, la Norma Técnica relativa a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad señala, respecto de los 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. (...). (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la estructuración y presentación de los Estados contables básicos, en su numeral 5 CERTIFICACIÓN, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establece: “Consiste en un escrito que contenga la declaración expresa y breve de que los saldos fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad...”.

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos manifestar:

El desarrollo del proceso contable implica la realización ordenada de diferentes etapas como son, la captura de datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, el análisis de la información, la realización de procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, la incorporación a la contabilidad mediante la clasificación cronológica y conceptual aplicando el Catálogo General de Cuentas, utilizando como instrumento la partida doble y la base del devengo o causación para su incorporación en la estructura de los libros de contabilidad de la entidad, que constituyen la base para la producción de los estados, informes y reportes contables.

Por otra parte, la forma de llevar los libros principales de la contabilidad, Libro Diario y Mayor se encuentra reglamentada por la CGN en la Norma Técnica relativa a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, en donde determina que el Libro Diario presenta los movimientos débito y crédito de las cuentas en las cuales se ha efectuado el registro cronológico y preciso de las operaciones diarias y el Libro Mayor los saldos de



las cuentas del mes anterior, el total de los movimientos débito y crédito de cada una de las cuentas del mes, que deben corresponder a los que presenta el Libro Diario y el saldo final del mismo mes, que es el presentado en los estados contables e informes.

aquéllos que se encuentran debidamente certificados, y que por lo tanto son sacados de los libros oficiales de contabilidad de la entidad, pues solo así se puede entender la integralidad del proceso contable.

\*\*\*

En consecuencia, la determinación de la razonabilidad de los estados contables, debe efectuarse sobre

#### 4. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

**CONCEPTO 20131300005751 del 05-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normalización y Regulación de la Contabilidad Pública
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Determinación de la entidad responsable de reconocer contablemente un pasivo prestacional

Doctor  
LUIS ALBERTO CORREA CASTRO  
Gerente  
Hospital Santa Bárbara de Vergara  
Vergara, Cundinamarca

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su oficio enviado a la Contaduría General de la Nación (CGN), por usted y por traslado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), con los radicados 2013-550-0000474-2 y 2013-550-0000563-2, respectivamente, en el cual relaciona unos hechos jurídicos que concluye con la obligación que tienen el Gobierno Nacional (Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP)) y las entidades territoriales (Gobernación de Cundinamarca) de concurrir con el pago del pasivo pensional a cargo del Hospital Santa Bárbara de Vergara.

Con fundamento en dichos hechos, solicita mediante derecho de petición, que este despacho emita concepto sobre si el pasivo prestacional, al que se refiere el artículo 78 de la Ley 1438, es una responsabilidad de las empresas Sociales del Estado o es responsabilidad de

las entidades territoriales y de las entidades del orden nacional responsables del pago.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

#### CONSIDERACIONES

El artículo sexto de la Constitución Política de Colombia establece que: *“Los particulares solo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones”.*

En ese contexto, la Ley 298 de 1996, en el artículo 4º, determinó las funciones a cargo de la Contaduría General de la Nación, así:

*“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;*
- 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;*
- d) *Conceptuar sobre el sistema de clasificación de ingresos y gastos del Presupuesto General de la Nación, para garantizar su correspondencia con el Plan General de la Contabilidad Pública. En relación con el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF), el Ministerio de Hacienda y Crédito Público garantizará el desarrollo de las aplicaciones y el acceso y uso de la información que requiera el Contador General de la Nación para el cumplimiento de sus funciones; (...)*
- h) *Expedir las normas para la contabilización de las obligaciones contingentes de terceros que sean asumidas por la Nación, de acuerdo con el riesgo probable conocido de la misma, cualquiera sea la clase o modalidad de tales obligaciones, sin perjuicio de mantener de pleno derecho, idéntica la situación jurídica vigente entre las partes, en el momento de asumirlas;*
- 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; (...)*
- o) *Adelantar los estudios e investigaciones que se estimen necesarios para el desarrollo de la ciencia contable;*
- p) *Realizar estudios económicos-financieros, a través de la contabilidad aplicada, para los diferentes sectores económicos;*
- q) *Ejercer inspecciones sobre el cumplimiento de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;*
- r) *Coordinar con los responsables del control interno y externo de las entidades señaladas en la ley, el cabal cumplimiento de las disposiciones contables;*
- s) *Determinar las entidades públicas y los servidores de la misma responsables de producir, consolidar y enviar la información requerida por la Contaduría General de la Nación;*
- t) *Imponer a las entidades a que se refiere la presente ley, a sus directivos y demás funcionarios, previas las explicaciones de acuerdo con el procedimiento aplicable, las medidas o sanciones que sean pertinentes, por infracción a las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;*
- u) *Las demás que le asigne la ley". (Subrayado fuera de texto).*
- Con relación a las normas que expide la CGN, los párrafos 67 al 71 del Plan General de Contabilidad Pública establecen lo siguiente:
67. El Régimen de Contabilidad Pública es el medio de Normalización y Regulación contable pública en Colombia.
68. La normalización contable es la identificación de criterios homogéneos, transversales y comparables para la preparación, presentación y conservación de la información contable de un sector, industria, región o país. En este caso, para el planteamiento de los criterios y prácticas contables que deben aplicar las entidades del sector público y los agentes que controlen o administren recursos públicos, a fin de consolidar la información para la medición de la masa patrimonial pública y permitir su comparabilidad, para efectos de control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia.
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.
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.
- (...)
73. El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública.



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.

76. La doctrina contable pública está conformada por los conceptos que interpretan las normas contables, emitidos por el Contador General de la Nación, los cuales son de carácter vinculante.

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas, la Contaduría General de la Nación (CGN) solamente puede emitir conceptos relacionados con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la CGN, es decir, sobre normas técnicas generales y procedimentales que incorporan los criterios o pautas conceptuales sobre reconocimiento, registro y revelación de la información contable.

Por lo anterior, en la medida que la inquietud planteada hace referencia a entidad responsable de reconocer contablemente los pasivos prestacionales a los que se refiere el artículo 78 de la Ley 1438, le informo que dicho pronunciamiento se escapa del ámbito de las funciones de la CGN. No obstante, le sugerimos remitirse a la respuesta a los puntos 1 al 6 de su consulta, atendida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Una vez que el Hospital tenga clarificada la situación, estaremos atentos a indicarle cuál es el tratamiento contable que deben aplicar las entidades afectadas.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000011981 del 24-04-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Normalización y Regulación contable pública
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Implementación de buen control interno contable al interior de la entidad

Doctora  
TANYA BARÓN  
Jefe de la Oficina de Control Interno  
Alcaldía Municipal  
Vélez, Santander

## ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con número 2013-550-001215-2, mediante la cual *consulta “cómo hacer un buen Control Interno Contable”*,

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

## CONSIDERACIONES

y comprensibilidad, en articulación con el Sistema de Gestión de la Calidad, que por ley corresponde implementar a todas las entidades de la Rama Ejecutiva del sector público.

Los responsables de la información conciben e interiorizan los aspectos conceptuales relacionados con

la identificación de las diferentes etapas del proceso contable y las actividades que la conforman.

La entidad pública identifica las situaciones a que se encuentra sometida, de acuerdo a las particularidades del sistema contable derivado de la naturaleza misma de la entidad, para luego, con base en estas, establecer los controles que solucionen o minimicen los problemas identificados.

Finalmente, la Resolución 357 de 2008 al igual que el Régimen 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”. La pregunta realizada no se refiere puntualmente a la interpretación de Normas Técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

*En este sentido, me permito informarle que la respuesta que emite este Despacho sería en el ámbito contable que por norma constitucional y legal le corresponde al Contador General de la Nación, y no administrativo.*

La Contaduría General de la Nación, mediante la Resolución 354 de 2007, adopta el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable.

El párrafo 67 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que “El Régimen de Contabilidad Pública es el medio de Normalización y Regulación contable pública en Colombia”. (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 68 establece que “La normalización contable es la identificación de criterios homogéneos, transversales y comparables para la preparación, presentación y conservación de la información contable de un sector, industria, región o país. En este caso, para el planteamiento de los criterios y prácticas contables que deben aplicar las entidades del sector público y los agentes que controlen o administren recursos públicos, a fin de consolidar la información para la medición de la masa patrimonial pública y permitir su comparabilidad, para efectos de control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia. (Subrayado fuera de texto).

En relación con la regulación contable pública, el párrafo de 73 del marco normativo contable pública, expresa

que “El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública. (Subrayado fuera de texto).

*Que mediante la Resolución 356 de 2007, la Contaduría General de la Nación, adopta el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública que está integrado por el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos Contables y los Instructivos Contables, correspondiente a la regulación de tipo específico, en atención a lo definido en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a la normalización y regulación contable pública.*

*Que en el contexto de la regulación específica, la Contaduría General de la Nación, emitió la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación, la cual condensa los lineamientos en relación a la implementación y evaluación de 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.*

Por último, el artículo 269 de la Constitución Política, ordena 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, (...)”.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la actividad del control interno contable se ejerce con apego y observancia a la regulación contable pública de tipo general y específico, es decir, un conjunto de principios, normas técnicas y procedimientos contables, así como, los manuales de políticas y prácticas contables que corresponde diseñar a la entidad, implantar y establecer procedimientos internos de cara al ordenamiento constitucional.

En este orden de ideas, en relación con su pregunta “cómo hacer un buen Control Interno Contable”, depende en otros aspectos de la forma como:

La entidad pública tenga implementado su proceso de control interno para evaluar la efectividad de las acciones mínimas de control que debe realizar los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental, de cara a las situaciones que ponen en riesgo las características de confiabilidad,

relevancia de Contabilidad Pública pueden consultarse a través de la página web [www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) en los siguientes links: “Normograma” y “Régimen de Contabilidad Pública”.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000027971 del 19-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normalización y Regulación de la Contabilidad Pública
		2.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de bienes recibidos de entidades en proceso de liquidación

Doctora  
JASIBE ARANA DELGADILLO  
Contratista  
Gobernación de Bolívar  
Cartagena, Bolívar

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002024-2, en la cual consulta el procedimiento a aplicar para legalizar a nombre del Departamento de Bolívar los bienes inmuebles cedidos por la ESE Hospital San Juan de Dios de Mompox, entidad liquidada desde el 30 de diciembre de 2009.

**CONSIDERACIONES**

La Gobernación de Bolívar expidió el Decreto 521 de 2008, “Por el cual se suprime la Empresa Social del Estado Hospital San Juan de Dios de Mompox del orden departamental, se ordena su liquidación y se dictan otras disposiciones”.

El artículo 29 del mencionado decreto, respecto de los bienes afectos y no afectos a la prestación del servicio, señala: “Los bienes afectos, serán aquellos necesarios para la prestación del servicio de salud. (...)”

*Parágrafo 1°. Con la liquidación de la entidad se autoriza al Ente Liquidador para ceder a título*

*gratuito, donar o entregar en comodato, los bienes afectos al servicio de salud, previa aprobación de la junta asesora.*

*Para el traslado de bienes afectos al servicio, deberá darse estricto cumplimiento a las normas de la Contaduría General de la Nación, que regulan el traspaso de bienes y derechos. (...).”*

Respecto de los bienes inmuebles, según lo señalado en el punto 3 del Acta 007 de 2009, la Junta Asesora de la Liquidación de la ESE Hospital San Juan de Dios de Mompox, dispuso: “Con respecto a los inmuebles de propiedad de la ESE Hospital San Juan de Dios de Mompox en liquidación, se informó a la Junta Asesora que con base en el artículo 29 del Decreto 521 de 2009 por medio del cual se ordena la supresión de la ESE San Juan de Dios en Liquidación, que reglamenta lo concerniente a los bienes afectos y no afectos; se procederá a ceder al Departamento de Bolívar, los bienes inmuebles que se encuentran afectos al servicio de salud, con el fin de que pueda seguir prestándose

dicho servicio, esta cesión se realizará previo pago del impuesto predial, por valor de (...)."

Por otra parte, en el Acta de Cierre de Liquidación y disposición de bienes, derechos y obligaciones de la Empresa Social del Estado Hospital San Juan de Dios de Mompox en Liquidación, en el Tercer considerando señala: "Que en cumplimiento del artículo 29 del Decreto 521 de 2008, se cedieron al Departamento de Bolívar los bienes afectos al servicio de salud, los cuales no hicieron parte de la masa liquidatoria, y los muebles y enseres que se encontraban en la oficina de la entidad de la hoy extinta ESE Hospital San Juan de Dios de Mompox en Liquidación. (...)".

En relación con la normatividad contable pública, el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública señala en los párrafos 67, 73 y 75.

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

73. *El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública.*

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 su parte, el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, aprobado mediante Resolución 714 de diciembre 14 de 2012, de la CGN, en los numeral 7 y 8 señalan:

**7. REGISTROS CONTABLES EN LA ENTIDAD QUE TRASLADA BIENES Y DERECHOS A OTRA QUE LOS RECIBE.** *Si en el acto administrativo que determina la supresión y/o 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. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

**8. 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 (...) de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central. (...). El valor por el cual deben registrarse los activos es el definido en el acto que ordena la liquidación; en su defecto, se utiliza el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico. El valor por el cual se reconocen los bienes debe actualizarse de conformidad con las normas sobre la materia.*

*La incorporación de bienes y derechos debe realizarse sin perjuicio de garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información contable pública".*

## CONCLUSIÓN

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, la respuesta a la solicitud presentada corresponde a la competencia funcional de la CGN de pronunciarse sobre las normas contables aplicables a las entidades en proceso de liquidación, y no al procedimiento legal que deben observar para formalizar la propiedad, de conformidad con las normas superiores aplicables a este tipo de situaciones.

En consecuencia, atendiendo a lo preceptuado en el Procedimiento contable, y considerando los documentos aportados a la consulta, según los cuales se puede evidenciar que en el proceso de liquidación de la ESE Hospital San Juan de Dios de Mompox se estableció el traslado de los bienes afectos a la prestación del servicio de salud del Hospital a la Gobernación, en este caso bienes inmuebles, la entidad que los recibe deberá reconocerlos contablemente en su Contabilidad, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y acreditará la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

El mismo procedimiento señala que, el reconocimiento se realizará en el momento en que se reciben los bienes y por el valor definido en el acto que ordena la

liquidación, o en su defecto por el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico.

\*\*\*

**5. PROPÓSITOS DEL SNCP:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

\*\*\*

**6. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

\*\*\*

## 7. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

### CONCEPTO 20132000025951 del 09-07-13

1	TÍTULO	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	Tema	1.1	Características de la información contable pública
		1.2	Principios de contabilidad / registro, medición, período contable
		1.3	Normas técnicas relativas a los activos / Deudores
		1.4	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental / ingresos / gastos
		2.1	<b>1409</b> Servicios de salud
		2.2	<b>4312</b> Servicios de salud
		2.3	<b>5815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
		3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS)
		3.2	Procedimiento de control interno contable / Políticas contables
	Subtema	1.1.1	Clasificación y registros de prestación servicios de salud según tipo de vinculación al sistema de salud y modalidad contractual de los servicios.
2.1.1		Reconocimiento contable de la facturación radicada en vigencia distinta a la de prestación del servicio y de las glosas definitivas.	

Doctora

ELGA JOHANA SILVA VALDERRAMA

Contadora

ESE San Antonio de Rionegro

Rionegro, Santander

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-001417-2, en la cual solicita concepto en los siguientes aspectos:

1. La ESE San Antonio de Rionegro, Santander, atiende personas del Magisterio vinculadas con régimen especial de salud, a quienes se prestan los servicios conforme a contrato celebrado entre la Unión Temporal Avanzar o Foscal y la ESE San Antonio; preguntan a qué cuenta se debe registrar las facturas por cobrar y sin radicar de la atención prestada a estas personas.

2. Al respecto se allegó copia de contrato suscrito el 2 de febrero de 2012 y una duración mínima de 5 años, entre la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER (FOSCAL) en calidad de partícipe o integrante de la Unión Temporal Oriente Región 5 que adelanta FIDUPREVISORA S.A., en representación del FONDO NACIONAL DE PRESTACIONES SOCIALES DEL MAGISTERIO (FNPSM) quien para los efectos del referido contrato se denomina el Contratante, de una parte, y por la otra, LA ESE SAN ANTONIO, que se denomina El Contratista, con el objeto de prestar los servicios de salud de manera eficiente y oportuna a los afiliados al Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio y sus beneficiarios, autorizados por el contratante.

3. Aclarar al momento de causar una factura en la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, si debe tenerse en cuenta el tipo de régimen de la persona a la cual se le presta el servicio o la clase de persona jurídica que tiene vinculada, es decir la docente que tiene asociada la IPS Temporal, la cual firma contrato para la atención de las personas; se debe llevar a Régimen especial o a privadas.

4. Asesoría sobre el tipo de terceros que se llevan en cada subcuenta de la cuenta 1409 SERVICIOS DE SALUD y en el caso de la atención a población pobre no asegurada de otros municipios, la cual unas entidades la llevan como IPS Públicas y otras, en atención con cargo a subsidio a la oferta.

5. La facturación del mes de diciembre de 2012 que se radicó en enero de 2013 y se auditó y glosó en el 2013 se debe llevar al grupo 58 en la subcuenta 580802 - o en subcuenta del código 5815-Ajuste de ejercicios anteriores, teniendo en cuenta que son facturas causadas en el 2012, pero radicadas y auditadas en el 2013.

## CONSIDERACIONES

1. La información contable pública está orientada a satisfacer con equidad las necesidades informativas de los usuarios reales y potenciales, para lo cual el Régimen de la Contabilidad Pública contempla la aplicabilidad y desarrollo de las características cualitativas y cuantitativas, los principios de contabilidad, las normas técnicas, los procedimientos; en este orden de ideas, en relación con las características, se define lo siguiente:

*“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.*

*105. Objetividad. 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*

*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”.*

En cuanto a principios de contabilidad establece:

*“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 (...).”*

Por su parte, las Normas Técnicas de contabilidad pública relativa a los Deudores en su párrafo 152 y 153, señala:



“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, (...).

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).

Así mismo, las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, en sus numerales 260, 265 expresan.

“260. Noción. 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. (...).

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. (...).”

2. Para la causación de la factura, es del caso tener en cuenta de una parte que la Ley 100 de 1993 en su artículo 157, contempla dos tipos de participantes en el Sistema General de Seguridad Social en Salud, (SGSSS) considerando, esto es, los afiliados al régimen contributivo o subsidiado y otros en forma temporal como participantes vinculados y los define así.

#### “A. Afiliados al Sistema de Seguridad Social

Existirán dos tipos de afiliados al sistema general de seguridad social en salud:

1. Los afiliados al sistema mediante el régimen contributivo son las personas vinculadas a través de contrato de trabajo, los servidores públicos, los pensionados y jubilados y los trabajadores independientes con capacidad de pago. Estas personas deberán afiliarse al sistema mediante las normas del régimen contributivo de que trata el capítulo I del título III de la presente ley.

2. Los afiliados al sistema mediante el régimen subsidiado de que trata el artículo 211 de la presente ley son las personas sin capacidad de pago para cubrir el monto total de la cotización. Será subsidiada en el sistema general de seguridad social en salud la población más pobre y vulnerable del país en las áreas rural y urbana. Tendrán particular importancia, dentro de este grupo, personas tales como las madres durante el embarazo, parto y posparto y período de lactancia, las madres comunitarias, las mujeres cabeza de familia, los niños menores de un año, los menores en situación irregular, los enfermos de Hansen, las personas mayores de 65 años, los discapacitados, los campesinos, las comunidades indígenas, los trabajadores y profesionales independientes, artistas y deportistas, toreros y sus subalternos, periodistas independientes, maestros de obra de construcción, albañiles, taxistas, electricistas, desempleados y demás personas sin capacidad de pago.

#### B) Personas vinculadas al sistema.

Los participantes vinculados son aquellas personas que por motivos de incapacidad de pago y mientras logran ser beneficiarios del régimen subsidiado tendrán derecho a los servicios de atención de salud que prestan las instituciones públicas y aquellas privadas que tengan contrato con el Estado”.

Por otra parte, 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), se definen lineamientos para su identificación, clasificación y registros adecuados, así:

“2. CONTRATOS POR EVENTO. Los contratos por evento consisten en que la IPS factura los servicios prestados a los usuarios, de acuerdo con los términos contractuales y la entidad contratante asume el pago de dicha prestación. Estos contratos pueden pactarse con pago vencido o anticipado. La causación del ingreso debe efectuarse con base en el contrato o convenio, los soportes de la prestación del servicio y el manual de tarifas.” (Subrayado fuera de texto).

Si el contrato se pacta con pago vencido, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si en el contrato se pacta el pago anticipado, cuando se reciban los recursos se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

*INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Con la prestación del servicio, se debita la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.*

### 3. CONTRATOS DE CAPITACIÓN Y DE ATENCIÓN A VINCULADOS.

*En estos contratos, por una suma fija predeterminada que paga la entidad contratante, la IPS se obliga a prestar el servicio de salud, con independencia de su frecuencia o demanda. Estos contratos pueden pactarse con pago vencido o anticipado. La causación del ingreso debe efectuarse con base en el contrato o convenio, los soportes de la prestación del servicio y el manual de tarifas.*

*Si el contrato se pacta con pago vencido, con la prestación del servicio y la correspondiente facturación, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Tratándose de los contratos a vinculados, se debitan las subcuentas 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta y 140913-Cuota de recuperación, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.*

*Si al finalizar el mes el valor de la facturación supera el valor del contrato, la diferencia debe registrarse debitando la subcuenta 580814-Margen en la contratación de los servicios de salud, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, previa disminución del ingreso por el margen en la contratación de servicios de salud, si existiere, y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Si por el contrario, el valor facturado es inferior al del contrato, la diferencia se registra con un débito en la subcuenta 147087-Margen en la contratación de servicios de salud, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y con un crédito en la subcuenta 480822-Margen en la contratación de servicios de salud, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, previa disminución del gasto por el margen en la contratación de servicios de salud, si existiere.*

*(...)*”.

En este sentido, el contrato suscrito entre la ESE SAN ANTONIO y el contratista FOCAL, en las cláusulas tercera y cuarta, define que la modalidad de lo contratado es por actividad, el valor final será cancelado de acuerdo con el número de actividades, consultas y atenciones realizadas y efectivamente digitadas en el medio magnético que contenga el registro individual de prestación del servicio (RIPS), a pagar según factura a radicar en la oficina del contratante, en los primeros diez (10) días calendario del mes siguiente al que se prestaron los servicios.

Adicionalmente, se requiere tener en cuenta, la condición de la cláusula décima sexta, que en el caso de atención a usuarios objeto del referido contrato, por causa de accidentes de tránsito y eventos catastróficos, el valor de los servicios de salud complementarios derivados de tal hecho, los cubrirá el Contratante, cuando la cuantía de tales servicios exceda de 800 salarios mínimos legales.

Así mismo el Catalogo de cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública que define la dinámica contable para las operaciones asociadas con la prestación de los servicios de salud, contiene:

#### **“1409 - Servicios de salud**

##### **DESCRIPCIÓN**

*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, identificando los derechos a cobrar con facturación generada pendiente de radicar, de aquellos con facturación radicada en la entidad pagadora, así como los abonos a la cartera por los mecanismos de giro directo y giro previo, autorizados legalmente.*

*Las subcuentas con denominación “facturación pendiente de radicar”, se afectarán con la generación de la factura por la prestación del servicio y una vez se radique la facturación ante la entidad pagadora, procederá la reclasificación a las subcuentas con denominación “facturación radicada”, hasta cuando se efectúe el recaudo.*

*(...)*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4312-Servicios de Salud.*

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

*1. El valor facturado por servicios prestados.*



### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor del recaudo total o parcial de las cuentas por cobrar.
2. El recaudo con o sin situación de fondos de las cuentas por cobrar originados en la atención con cargo al subsidio a la oferta.
3. El valor de las cuentas por cobrar castigadas por incobrables una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplido los requisitos pertinentes.
4. El valor de las devoluciones, rebajas y descuentos.

### **4312-SERVICIOS DE SALUD**

#### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, originada en la prestación de los servicios de salud y conexos, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Los ingresos se reconocen en los centros de costos que integran cada una de las unidades funcionales.

Se entiende por Unidad Funcional, el conjunto de procesos específicos, los procedimientos y actividades que los componen, los cuales son ejecutados dentro de una secuencia y límites técnicamente definidos, en donde es posible visualizar, analizar e intervenir el proceso global de la venta o producción del servicio.

Los centros de costos corresponden a la agrupación física y/o funcional de los procesos de producción donde pueden asignarse, de manera clara e independiente, recursos (físicos, tecnológicos, humanos) para la generación del servicio.

Adicionalmente incluye el margen en la contratación en servicios de salud, cuando los servicios prestados son inferiores al valor del contrato.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1409-Servicios de Salud.

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON**

1. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

##### **SE ACREDITA CON**

1. El valor causado por la prestación de servicios de salud”.

3. Para identificar el tipo de terceros, además del tipo de participante en el Sistema General de Seguridad Social en Salud, la descripción de los afiliados al régimen contributivo como cotizante o beneficiario o al régimen subsidiado, la modalidad contractual y las cláusulas particulares, entre otras, la causa del servicio (Accidentes de tránsito) o planes complementarios, se requiere complementar la organización de proceso contable con aspectos del Manual de Procedimientos de Control interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación, a la Contaduría General de la Nación, en lo establecido por el numeral 3.2 Manuales de políticas contables y procedimientos y funciones, lo pertinente a:

“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 (...), métodos de provisión, porcentajes de provisión, 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 el caso de la atención a población pobre no asegurada de otros municipios, la cual unas entidades la llevan como IPS Públicas y otras, en atención con cargo a subsidio a la oferta, es necesario precisar que el manejo de tal situación, debe estar incorporada en las políticas contables de la entidad y una vez determinado que el beneficiario de la atención no es participante del SGSSS, no es viable el registro en las subcuentas mencionadas, por cuanto el hecho se da con usuarios particulares al sistema.

Al respecto, la Ley 1438 del 19 de enero 2011 mediante la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones, en el capítulo III - Universalización del aseguramiento, contiene:

**“Artículo 32. Universalización del aseguramiento.** Todos los residentes en el país deberán ser afiliados del Sistema General de Seguridad Social en Salud. El Gobierno Nacional desarrollará mecanismos para garantizar la afiliación.

Cuando una persona requiera atención en salud y no esté afiliado, se procederá de la siguiente forma:

32.1 Si tiene capacidad de pago cancelará el servicio y se le establecerá contacto con la Entidad Promotora de Salud del régimen contributivo de su preferencia.

32.2 Si la persona manifiesta no tener capacidad de pago, esta será atendida obligatoriamente. La afiliación inicial se hará a la Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado mediante el mecanismo simplificado que se desarrolle para tal fin. Realizada la afiliación, la Entidad Promotora de Salud, verificará en un plazo no mayor a ocho (8) días hábiles si la persona es elegible para el subsidio en salud. De no serlo, se cancelará la afiliación y la Entidad Promotora de Salud procederá a realizar el cobro de los servicios prestados. Se podrá reactivar la afiliación al Régimen Subsidiado cuando se acredite las condiciones que dan derecho al subsidio. En todo caso el pago de los servicios de salud prestados será cancelado por la Entidad Promotora de Salud si efectivamente se afilió a ella; si no se afilió se pagarán con recursos de oferta a la institución prestadora de los servicios de salud, de conformidad con la normatividad general vigente para el pago de los servicios de salud.

Si no tuviera documento de identidad, se tomará el registro dactilar y los datos de identificación, siguiendo el procedimiento establecido por el Ministerio de la Protección Social en coordinación con la Registraduría Nacional del Estado Civil para el trámite de la afiliación”.

4. Respecto del tratamiento contable de la facturación y glosas radicadas y auditadas en la vigencia siguiente, a registrar en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos - o en subcuenta del código 5815- Ajuste de ejercicios anteriores, es de tener en cuenta, además de los principios de medición, anualidad arriba mencionados, lo prescrito en el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, que establece:

#### **“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.

(...)

su vez el numeral 6 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS) contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) y Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“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.

(...)

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. (Subrayado fuera de texto).



*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).*

(...)

*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 correspondiente, 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**

De acuerdo con las consideraciones expuestas nos permitimos concluir en el orden que fueron tratados los asuntos consultados, así:

1. Las personas del Magisterio hacen parte del régimen especial de salud, a las cuales, en virtud del contrato celebrado entre la Fundación Oftalmológica de Santander (FOCAL) participe de la Unión Temporal Oriente Región 5 en representación del Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio y la ESE San Antonio, en calidad de contratista, que presta los servicios de salud bajo la modalidad de actividad y mes vencido, para el caso

de las facturas por cobrar y sin radicar de la atención prestada a estas personas, corresponde registrar un débito en la subcuenta 140910-Servicios de salud - Entidades con Régimen Especial facturación pendiente de radicar, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y la contrapartida crédito en la subcuenta que corresponda con los centros de operación que integran cada una de las unidades funcionales que intervienen en la prestación del servicio, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

2. Para la clasificación contable en la causación de las facturas por la prestación de los servicios de salud, es viable identificar 4 criterios principales, así: 1) Estar afiliado al régimen contributivo y poseer o no un plan complementario; 2) Estar vinculado al régimen subsidiado; 3) No pertenecer al SGSSS, y 4) Contratación entre entidades prestadoras de los servicios de salud y de actividades especiales.

Para el primer grupo, si el servicio se ha prestado a quien está cubierto por el plan obligatorio de salud (POS), o por los planes complementarios aprobados por el SGSSS, o medicina prepagada, o compañías aseguradoras, o régimen especial o administradoras de riesgos profesionales, procede el registro débito a las subcuentas 140901-Plan obligatorio de salud POS-EPS, 140902-Plan complementario - EPS, 140905-Empresas de medicina prepagada (EMP), 140906-Servicios de salud - Compañías aseguradoras, 140910-Servicios de salud - Entidades con régimen especial y 140912-Riesgos profesionales (ARP), respectivamente.

Para el segundo grupo, la causación de los servicios le corresponde un registro débito a las subcuentas 140903-Plan subsidiado de salud POSS-EPS y 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, según la modalidad de contrato celebrado entre las partes.

Para el tercer grupo, servicios prestados a particulares, el registro débito a la subcuenta 140907-Servicios de salud - Particulares atendidos en virtud de libre juego de la oferta y demanda en el mercado de estos servicios.

Para el grupo cuarto, una vez asociada la prestación del servicio con el objeto del contrato, ya sea que se trate con IPS privada, con IPS pública, o para la cobertura de la atención de accidentes de tránsito, o cobertura de trauma mayor, o cobertura de atención y acciones de salud, corresponderá registrar el débito a las subcuentas 140904-Servicios de salud-IPS privadas, 140909-Servicios de salud - IPS públicas, 140914-Atención accidentes de tránsito SOAT-Compañías de seguros, 1409015-Reclamaciones

Fosyga-ECAT, 1409016-Convenios Fosyga-Trauma mayor y desplazados y 140918-Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública, respectivamente.

3. Para el manejo de terceros que resulten en cada una de las subcuentas de la Cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, se requiere, además de garantizar el cumplimiento del numeral 3.2 del Manual de Procedimientos de Control interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación, en cuanto a la documentación e implementación de políticas y demás prácticas contables, que incluya los criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible; en este orden es viable que a la propuesta del numeral anterior, se habilite a partir del 7° dígito, libros auxiliares en los que se identifiquen los usuarios de los servicios prestados, teniendo en cuenta lineamientos del sector de la salud, que faciliten generar y suministrar reportes e informes a las diferentes entidades y usuarios interesados.

Por otra parte, frente a los servicios de salud prestados a personas no aseguradas de otros Municipios o del propio municipio, que caracterizan uno de los estados previstos en el artículo 32 de la Ley 1438 de 2011, es viable clasificar dichos servicios como atención a particulares del Sistema General de la Seguridad Social en Salud, y en ese evento, procede el registro débito en la subcuenta 140911 - Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la

cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. En caso de que surtido el procedimiento establecido en el numeral 32.2 del Artículo 32 de la Ley 1438 de 2011, se determina que el paciente no es elegible para el subsidio en salud, se reclasificará a la subcuenta 140907 - Servicios de salud - Particulares, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Finalmente, el tercero en sí mismo, debe ser quien asume la obligación de efectuar el pago a la entidad pública, prestadora del respectivo servicio.

4. De la facturación presentada y auditada en vigencia fiscal diferente a aquella en que se prestaron los servicios, que dé lugar a glosas no subsanables, deben reconocerse mediante un registro débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, toda vez que el derecho respectivo fue reconocido oportunamente.

Alternamente, 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).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000053521 del 01-11-13**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable Pública
		1.2	Principios de Contabilidad / Causación
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reconocer el IVA en contratos de arrendamiento, en el momento del recaudo del cánon mensual.

Doctor  
 JOSÉ ALCIBIADES NIETO HERNÁNDEZ  
 Subdirector Técnico de Contabilidad  
 Gobernación de Boyacá  
 Tunja, Boyacá

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003456-2, según la cual, la Gobernación de Boyacá tiene arrendados algunos inmuebles a particulares, gravados a la tarifa general del 16%, a los que realizan las respectivas causaciones contables de los cánones de arrendamientos y el IVA por pagar, que se declara y paga, pero algunos arrendatarios están en mora en el pago respectivo incluido el referido IVA, y la Gobernación lo está pagando aun cuando no ha sido recaudado. Por lo anterior, consultan si es procedente causar el cánón de arrendamiento sin incluir el IVA y solo cuando se recaude el canon junto con el IVA se proceda a declarar y pagar, por cuanto se estaría girando a la DIAN con recursos propios, un impuesto que no se ha recaudado.

Al respecto, damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES:

Según el marco normativo aplicable a los contratos de arrendamiento de inmuebles a que se refiere la Gobernación de Boyacá en donde actúa en calidad de arrendador y viene causando y pagando el impuesto de valor agregado (IVA) correspondiente, es conveniente hacer referencia del Estatuto Tributario, entre otras, las siguientes disposiciones:

“TÍTULO II. CAUSACIÓN DEL IMPUESTO. ARTÍCULO 429. MOMENTO DE CAUSACIÓN. El impuesto se causa:

A (...)

c. En las prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior.

(...)

TÍTULO III. RESPONSABLES DEL IMPUESTO. ARTÍCULO 437. LOS COMERCIANTES Y QUIENES REALICEN ACTOS SIMILARES A LOS DE ELLOS Y LOS IMPORTADORES SON SUJETOS PASIVOS. Son responsables del impuesto:

a. (...)

Desde la perspectiva del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 20, 44, 87, 97, 102, 104, 110, 117, se establece:

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.

44. La Contabilidad Pública y sus estados, informes y reportes contables constituyen una vía para facilitar y satisfacer las necesidades informativas de los usuarios. Esto implica definir, a partir del análisis de las necesidades de información, a los diferentes usuarios y sus respectivos objetivos frente a la Contabilidad Pública.

87. El objetivo de Gestión Pública implica que la información contable sirve principalmente a la entidad contable pública que la produce, y de forma agregada y consolidada para la gestión de los sectores o subsectores a los que pertenece. Dicho objetivo se encuentra asociado a los límites, posibilidad y capacidad de adoptar decisiones, para ejecutar los planes y ajustar su accionar a partir de los resultados obtenidos durante un período determinado; en este sentido, la contabilidad pública produce la información necesaria para adelantar, entre otras, las siguientes acciones:

97. Permitir el seguimiento a la gestión y los resultados de las entidades del Sector Público, así como al cumplimiento de la legalidad de sus operaciones, para que los recursos y el patrimonio públicos se utilicen en forma transparente, eficiente y eficaz.

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

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

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.

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.

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).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo a las anteriores consideraciones, las características y principios de contabilidad aplicables en el proceso contable para que la información refleje la situación de la entidad de manera ajustada a la realidad, contenida en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, se concluye:

La información contable pública está orientada a satisfacer las necesidades informativas de sus usuarios reales y potenciales, la cual requiere que se desarrolle observando los principios de contabilidad, las características cualitativas y cuantitativas, las normas

técnicas contempladas en el Régimen de contabilidad Pública, que se reflejan a través de los estados, informes y reportes; instrumentos que sirven principalmente a la entidad contable pública que la produce, y le permite a partir de los resultados obtenidos durante un período determinado, hacer seguimiento a la gestión, al cumplimiento de la legalidad de sus operaciones, al uso transparente, eficiente y eficaz de los recursos, para que conforme a su competencia y capacidad, se adopten decisiones en la ejecución de los planes y ajustes en las acciones a que haya lugar.

El reconocimiento del pasivo debe hacerse cuando de conformidad con la norma tributaria, se configura la causación del tributo, esto es cuando ocurra el primero de los siguientes eventos: Fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta. En consecuencia, en el momento en que se causa el ingreso mensual, debe causarse correlativamente el impuesto, independientemente del flujo de efectivo que haya como consecuencia de la transacción.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000053521 del 01-11-13 (Página 85)

\*\*\*

## 7.1 Confiabilidad: Razonabilidad, objetividad, veracidad

### CONCEPTO 2013200004071 del 18-02-13

TÍTULO		1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la Información contable/Confiabilidad
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/Registro/Asociación/Prudencia
		1.3	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
		1.4	Normas técnicas relativas a los pasivos/Otros Pasivos
		2.1	<b>2425</b> Acreedores
		2.2	<b>2915</b> Créditos diferidos
		2.3	<b>3215</b> Reservas
		Subtema	



Doctora

ALBA ROCÍO QUIROS POSADA

Beneficencia de Antioquia-Lotería de Medellín  
Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000127-2, mediante la cual manifiesta:

(...)

La Beneficencia de Antioquia se encuentra sometida a la fiscalización y control de la Superintendencia Nacional de Salud y el Consejo Nacional de Juegos de Suerte y Azar (CNJSA) quien es el encargado de aprobar y expedir reglamentos y emitir conceptos de carácter general sobre la aplicabilidad de la normatividad que rige la actividad del monopolio.

1. Por medio del Acuerdo 51 de 2010 el Consejo Nacional de Juegos de Suerte y Azar (CNJSA) determino (Sic) los porcentajes de las utilidades que las empresas públicas operadoras del juego de lotería podían utilizar como reserva de capitalización, señalo (Sic) los criterios para su utilización y dicto (Sic) otras disposiciones.

El Artículo 4° de dicho acuerdo cito textualmente: *“Requisitos para la constitución de reservas. La constitución de reservas de capitalización se realizará de conformidad con el siguiente procedimiento:*

*a) El representante legal de consideración del órgano máximo de utilidades en el que se haga reserva de capitalización; la entidad de gobierno expresa la operadora someterá a la un proyecto de destinación intención de constituir una reserva de capitalización.*

*b) El órgano máximo de gobierno de la entidad operadora se pronunciará sobre el proyecto de destinación de utilidades y ordenará a la administración dar el cumplimiento contable y financiero que corresponda a la decisión adoptada;*

*c) El representante legal de la entidad operadora le remitirá a la Superintendencia Nacional de Salud una copia del acto que autoriza la constitución de la reserva de capitalización.*

*El Artículo 5°. Establece: Utilización de las reservas de capitalización. En todo caso la utilización de las reservas de capitalización estará restringida a atender destinación especial que se invoca al tramitarla, la cual*

*necesariamente debe corresponder con una o varias de las siguientes:*

*a) Sufragar las pérdidas acumuladas de empresas operadoras viables;*

*b) Superar eventos de insolvencia o iliquidez, siempre y cuando la entidad operadora se someta a los correspondientes planes de desempeño;*

*c) Financiar actividades del plan de desempeño aprobado a la entidad operadora;*

*d) Conformar el patrimonio técnico requerido para respaldar su plan de premios actual o en el que tenga en proceso de diseño;*

*e) Financiar proyectos de expansión comercial o renovación tecnológica;*

*f) Proveer capital de trabajo y operar otros juegos.*

*Parágrafo 1°. Cuando las utilidades netas de una entidad operadora del juego de lotería superen el 3% de los ingresos del juego de lotería tradicional **podrán capitalizar el exceso con la sola autorización de su órgano máximo de gobierno.***

*Parágrafo 2°. Cuando una entidad operadora del juego de lotería requiera constituir reservas de capital por cuantías que superen el 50% de las utilidades netas de la vigencia anual, deberán tramitar la correspondiente autorización del Consejo Nacional de Juegos de Suerte y Azar, entidad que se deberá pronunciar dentro de los treinta días calendario siguientes a la presentación de la solicitud.*

2. Con la expedición en la Ley 1393 de julio de 2010, el término de caducidad para el pago de premios a ganadores quedo fijado en un término máximo de un (1) año contado a partir de la fecha de realización del sorteo.

Vencido ese término opera la prescripción extintiva del derecho, de modo que ocurrida la prescripción extintiva del derecho a la caducidad judicial sin que se haga efectivo el cobro de los premios, el setenta y cinco por ciento (75%) de los recursos que constituyen esos premios se destinará al Sistema General de Seguridad Social en los respectivos Departamentos y Distritos, y el 25% restante responderá al operador del respectivo juego y será usado en el control del juego ilegal.

3. La Superintendencia Nacional con la Carta Circular 2, de octubre 24 de 2011 nos señala entre otros aspectos con relación al manejo de los recursos de premios no

reclamados que el manejo contable y financiero se efectuara de acuerdo con las descripciones y dinámicas establecidas en el Catálogo General de Cuentas del

Régimen de Contabilidad Pública, y consultado el Catálogo General de Cuentas en sus descripciones y Dinámicas tenemos:

*PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA- Contaduría General de la Nación*

CLASE	GRUPO	CUENTA
2	24	2465
PASIVOS	CUENTAS POR PAGAR	PREMIOS POR PAGAR

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de las obligaciones contraídas en la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar, por concepto de premios no reclamados por el público.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 6420-Juegos de Suerte y Azar.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de los premios pagados al poseedor del billete, boleto o fracción premiado.
2. El valor de los premios que cumplidos los términos fijados en los procedimientos establecidos por Las autoridades competentes, no hayan sido reclamados y se constituyan en ingresos.

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de los premios a pagar a los tenedores de los billetes, boletos o fracciones ganadoras.

Así las cosas, los ingresos que se originarían para los operadores correspondientes al 25% de los premios no reclamados deberán ser usados en el control del juego ilegal con ocasión a lo señalado en el artículo 12 de la Ley 1393 de julio 12 de 2010 Capítulo II. Recursos de Juegos de Suerte y Azar

**ARTÍCULO 12. COBRO DE PREMIOS Y DESTINACIÓN DE PREMIOS NO RECLAMADOS.** En todos los juegos de suerte y azar, el ganador debe presentar el documento de juego al operador para su cobro, en un término máximo de un (1) año contado a partir de la fecha de realización del sorteo; vencido ese término opera la prescripción extintiva del derecho. El término de prescripción se interrumpe con la sola presentación del documento ganador al operador.

(...)

Ocurrida la prescripción extintiva del derecho a la caducidad judicial sin que se haga efectivo el cobro de los premios, el setenta y cinco por ciento (75%) de los recursos que constituyen esos premios se destinará a la unificación de los planes de beneficios del Sistema General de Seguridad Social en Salud en los respectivos Departamentos y Distritos, recursos que harán parte del Plan Financiero de que trata el artículo 32 de la presente ley. El 25% restante corresponderá al juego respectivo y será usado en el control del juego ilegal.

(...)

**PARÁGRAFO TRANSITORIO 1°.** Para los actuales beneficiarios de premios cuyo cobro no se haya efectuado, los términos de prescripción y de caducidad aquí previstos se contarán a partir de la vigencia de la presente disposición”.

Ahora bien, en el entendido que ese 25% de premios no reclamados que por disposición legal es para los operadores, son ingresos, la entidad los reconoció en la subcuenta 4810-RECUPERACIONES, en atención a que los costos de operación fueron reconocidos como tales en vigencias anteriores cuando realizado el sorteo y conocido el monto de premios en poder del público la entidad reconoció un débito en la subcuenta 642001-Pago de premios, de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2465-PREMIOS POR PAGAR, por el valor de los premios en poder del público.

Así las cosas, la Beneficencia de Antioquia generó (sic) excedentes para el periodo terminado en diciembre 31 de 2011 del orden de \$8.257.886.492 que se revelaron en los estados financieros y en esa cifra estaban incluidos \$ 1.735.103.648 correspondientes al 25% de los Premios no Reclamados, los cuales no fueron gastados en el periodo 2011 en el control del juego ilegal. Este valor fue explicado por la entidad así:

Ingresos 25% Premios No Reclamados \$ 2.822.388.041

Valor aplicado al juego ilegal 2011 \$ 1.087.284.393

Valor por aplicar al control del juego ilegal \$ 1.735.103.648

En consecuencia consideramos que la renta del monopolio en términos a lo señalado en el artículo 6° de la Ley 643 da 2001, son efectivamente los excedentes obtenidos en ejercicio de la operación del juego de lotería, esto es,

Excedentes del período \$ 8.257.886.492

Valor por aplicar al control del juego ilegal \$ 1.735.103.648

Renta del monopolio \$ 6.522.782.844

Sobre esta línea argumental se le solicito a la Honorable Junta Directiva autorizar una reserva de capital hasta por \$ 3.249.669.200 y transferir excedentes generados para la salud por \$3.273.113.644, según el siguiente detalle:

DETALLE	VALORES
Utilidades Generadas	\$ 8.257.886.492
Reserva para control del Juego Ilegal	\$ 1.735.103.648
<b>Renta del monopolio</b>	<b>\$ 6.522.782.844</b>
Reserva Acuerdo 51 de 2010	\$3.249.669.200
Transferencias a la salud	\$3.273.113.644

Ahora bien sobre el valor no aplicado al control del juego ilegal que contablemente incremento (Sic) el valor de los ingresos y en consecuencia el valor del excedente generado, opina Coljuegos que debió constituirse una "provisión de gastos estimados", y cita que así lo señala el Régimen de Contabilidad Pública en las Normas Técnicas de Contabilidad Pública 9.1.4.2 Gastos numerales 283 y 287 y que como no se aplicaron los recursos ni se creó la provisión, se generó una utilidad que hace parte de las rentas que financian la prestación del servicio público de salud y que debe hacer parte de la renta del monopolio y debe transferirse, posición sobre la cual discrepamos en razón de lo antes expuesto. Contrario a esa posición frente a la constitución de la reserva para control de juego ilegal, la entidad considera que esta representa el valor de los recursos reclasificados de los resultados obtenidos por la entidad, con el fin de satisfacer requerimientos legales, para fines específicos y justificados: Artículo (sic) 12 de la Ley 1393 de 2010-control del juego ilegal.

De acuerdo a los antecedentes expuestos, solicito su concepto para que el registro contable que anule, esto es, que deje sin efecto el registro de constitución

de la reserva para el control del juego ilegal por \$ 1.735.103.648 vuelva a la cuenta de donde se tomó, utilidades y luego pueda reclasificarse mediante un debito (Sic) a la subcuenta 322501-Utilidad o excedente del ejercicio, de la cuenta 3225-RESULTADOS DEL EJERCICIO, con crédito a una subcuenta del grupo 24 y/o 29 porque existen disposiciones legales que rigen la destinación de estos recursos, Artículo (Sic) 12 de la Ley 1393 de 2010-control del juego ilegal y de otra parte, la planeación y ejecución de programas de control del juego ilegal pueden afectar más de un período contable. De igual manera revertir los registros realizados en el período 2012 que afectaron el estado de actividad financiera, económica y social y ambiental de la entidad con los recursos para el operador correspondientes al 25% de los premios no reclamados".

#### CONSIDERACIONES:

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 103, 116, 118, 120, 127, 128, 202, 204, 236, y 238, 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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

#### 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.

(...)

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).

(...)

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.* (Subrayado fuera de texto).

## 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

(...)

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).

(...)

### 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.*

(...)

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.* (Subrayado fuera de texto).

(...)

#### 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.*

238. *Los pasivos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera que se produzca la contraprestación de bienes y servicios y cuando se reviertan las diferencias temporales que los originaron.* (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 siguiente cuenta, así:

#### 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS

##### DESCRIPCIÓN

*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.* (...).

(...)

##### SE ACREDITA CON:

1. *El valor de los ingresos pendientes de aplicar en períodos futuros.*



(...)

**CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas y de conformidad con la característica cualitativa de la Información contable relativa a la Confiabilidad, se concluye que, la Beneficencia de Antioquia-Lotería de Medellín, en el marco de la Ley 1393 de 2010 en su artículo 12, en cuanto a la destinación de premios no reclamados, debió reconocer el 25% destinado al control del juego ilegal, como Ingresos diferidos, mediante un débito en la respectiva subcuenta de la cuenta 2465-PREMIOS POR PAGAR, y un crédito en la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, y no como ingresos extraordinarios, respecto de los cuales finalmente se tomó la decisión de constituir una Reserva.

Por lo anterior, en atención a los Principios de Contabilidad Pública de registro, asociación y prudencia, y a las

normas técnicas antes mencionadas, para el ajuste de los registros realizados, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta

4810-INGRESOS EXTRAORDINARIOS, y un crédito en la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, por los valores imputables en la vigencia, y un débito en la subcuenta donde se registró la reserva, de la cuenta 3215-RESERVAS, con un crédito en la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, por los registros efectuados en la vigencia 2011, si aún es posible aplicarlos al control ilegal de juegos; o un crédito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, si finalmente debe acatarse la disposición de girar tales recursos al Fondo Departamental de Salud.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000005401 del 27-02-13**

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	2	<b>PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	4	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>1</b> <b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la Información contable/Confiabilidad
	2.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro/Devengo o causación/ Asociación/ Prudencia
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
	3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud
	4.1	<b>1407</b> Prestación de servicios
	4.2	<b>2905</b> Recaudos a favor de terceros
	4.3	<b>4390</b> Otros servicios
	4.4	<b>5304</b> Provisión para deudores
	4.5	<b>9390</b> Prestación de servicios
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento por parte de Coljuegos de cartera recibida de ETESA en liquidación en el marco de la Ley 643 de 2001 relacionado con la administración de los derechos de explotación de los juegos de suerte y azar-juegos localizados

<b>2</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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 procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de Coljuegos, de expedientes de cobro coactivo recibidos de la DIAN	

<b>3</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a los activos/Deudores/Provisión
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Inviabilidad de aplicar la Política de provisión, descrita por Coljuegos para la revelación de sus ingresos y gastos por concepto de la rentas del monopolio juegos de suerte y azar.

Doctor

LUIS ÓMAR TORRADO MANTILLA

Vicepresidente Desarrollo Organizacional

COLJUEGOS

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000117-2, mediante la cual manifiesta:

*"(...) De conformidad con lo establecido en el artículo 20 del Decreto 4142, Coljuegos ha recibido bienes, derechos y obligaciones por parte de ETESA en liquidación y de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN; (...), se han generado las siguientes inquietudes:*

### A. CON RESPECTO A LO RECIBIDO POR PARTE DE ETESA

1. En certificación expedida el 30 de agosto de 2012, ETESA en liquidación hizo entrega de la cartera correspondiente a los contratos de concesión vigentes de los juegos localizados, con corte al 31 de mayo de 2012.

(...)

## CARTERA RECIBIDA DE ETESA EN LIQUIDACIÓN

<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
<i>Recursos con destino a la Salud</i>	\$ 23.625.877.016,18
<i>Recursos Propios</i>	\$2.674.725.535,30
<b>Total Cartera Recibida de ETESA en Liquidación</b>	<b>\$26.300.605.551,48</b>

### i) **Recursos con destino a la salud:**

#### **RECURSOS CON DESTINO A LA SALUD**

<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
<i>Derechos de Explotación de juegos Localizados</i>	\$15.203.134.810,95
<i>Intereses sobre derechos de explotación Difícil Cobro</i>	\$387.865.749,23
<i>Derechos de Explotación Difícil cobro</i>	\$8.034.876.456,00
<b>Total con destino a la Salud</b>	<b>\$23.625.877.016,18</b>

**b. Recursos Propios:**

Concepto	Valor
Administración de juegos localizados	\$146.911.755,20
Intereses de mora juegos localizados	\$8.542.555,70
Multas de incumplimiento	\$2.408.723.066,40
Intereses por acuerdos de pago	\$25.854.357,00
Derechos de Administración de Difícil cobro	\$84.693.801,00
<b>Total Recursos Propios</b>	<b>\$2.674.725.535,30</b>

ETESA en Liquidación manifiesta que la cartera de difícil cobro no se aprovisionó contablemente. Dicha cartera está conformada por:

**CARTERA RECIBIDA DE ETESA EN LIQUIDACIÓN DE DIFÍCIL COBRO**

Concepto	Valor
Derechos de Explotación difícil cobro (Con Destino a la Salud)	8.034.876.456,00
Intereses sobre derechos de explotación Difícil Cobro (Con Destino a la Salud)	387.865.749,23
Derechos de administración de Difícil cobro (Recursos Propios de Coljuegos)	84.693.801,00
<b>Total Recursos de Difícil Cobro</b>	<b>8.507.436.006,23</b>

**CONTABILIZACIÓN DE ANTICIPOS ENTREGADOS POR OPERADORES A ETESA EN LIQUIDACIÓN**

CUENTA	NOMBRE CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
291090	Otros Ingresos Recibidos por Anticipado	\$0,00	\$1.014.352.016,98
111005	Cuenta corriente	\$1.014.352.016,98	\$0,00
<b>Sumas Iguales</b>		<b>\$1.014.352.016,98</b>	<b>\$1.014.352.016,98</b>

Con base en lo anterior, y teniendo en cuenta que si el operador no solicita la devolución de los recursos, estos se convertirán en ingresos potenciales, es correcta la consideración de registro contable anteriormente descrita? (Sic)

**B. CON RESPECTO A LO RECIBIDO POR PARTE DE LA DIAN**

La DIAN ha hecho entrega a Coljuegos de 3030 expedientes de cobro coactivo que ascienden a una suma cercana a \$34.250 millones.

(...)

(...) Son correctas estas propuestas de contabilización?

(...)

2. (...), se recibió de ETESA en liquidación una certificación expedida el 31 de agosto de 2012, según la cual se relaciona la desagregación de los recursos obtenidos de los derechos de explotación a través de la DIAN y que eran administrados en el Fondo Portafolio de Juegos de Suerte y Azar por la Dirección del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda. Con corte al 30 de junio de 2012 estos recursos ascendían a la suma de \$98.082.854.549.58.

Dentro de la suma anterior, se relacionan \$1.014.352.016,98 correspondientes a recursos que se generaron en su mayoría, como consecuencia de valores superiores pagados por los operadores a ETESA (a través de la DIAN). Dichos montos que no tenían causación en virtud de una obligación legal, fueron reportados por ETESA en la cuenta de "Anticipos y Avances recibidos de terceros — cuenta 2450".

(...)

Del diagnóstico realizado por Coljuegos a 910 expedientes de cobro coactivo de los 3.030 entregados por la DIAN, se evidencia que la probabilidad de recuperación asciende a un 9.67%.

Esto equivale a \$8.912 millones a los cuales debe hacerse gestión, toda vez que la cantidad restante de

expedientes, esto es 2.119, deben ser terminados por prescripción y/o costo beneficio negativo.

(...) procedimiento contable que debemos seguir frente a las deudas incobrables producto de dichos expedientes (...)

**C. POLÍTICA DE COLJUEGOS PARA LA REVELACIÓN DE SUS INGRESOS Y GASTOS POR CONCEPTO DE LA RENTAS DEL MONOPOLIO JUEGOS DE SUERTE Y AZAR**

(...) Coljuegos considera efectuar los registros contables de la siguiente manera:

Provisionar en forma mensual el gasto por la transferencia a favor de la salud. (...)

(...)

**CONSIDERACIONES**

Los artículos 48 y 336 de la Constitución Nacional de Colombia, ordenan:

*“ARTÍCULO 48. La Seguridad Social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que establezca la Ley.*

(...)

No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella.

ARTÍCULO 336 Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley.

(...)

Las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud. (Subrayados fuera de texto).

La Ley 100 de 1993, indica:

*“ARTÍCULO 5°. CREACIÓN. En desarrollo del artículo 48 de la Constitución Política, organizase el Sistema de Seguridad Social Integral cuya dirección, coordinación y control estará a cargo del Estado, en los términos de la presente ley.*

(...)

**ARTÍCULO 8°. CONFORMACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL.** El Sistema de Seguridad Social Integral es el conjunto armónico de entidades públicas y privadas, normas y procedimientos y está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos profesionales y los servicios sociales complementarios que se definen en la presente ley.

**ARTÍCULO 9°. DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS.** No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella. (Subrayados fuera de texto).

La Ley 643 de 2001, Por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, prescribe:

*“ARTÍCULO 2°. TITULARIDAD. Los departamentos, el Distrito Capital y los municipios son titulares de las rentas del monopolio rentístico de todos los juegos de suerte y azar, salvo los recursos destinados a la investigación en áreas de la salud que pertenecen a la nación.*

(...)

**ARTÍCULO 3°.**

a) Finalidad social prevalente. Todo juego de suerte y azar debe contribuir eficazmente a la financiación del servicio público de salud, (...).

(...)

d) Vinculación de la renta a los servicios de salud. Toda la actividad que se realice en ejercicio del monopolio, debe tener en cuenta que con ella se financian los servicios de salud y esa es la razón del monopolio. (...).

(...)

**ARTÍCULO 7°. OPERACIÓN MEDIANTE TERCEROS.**

La operación por intermedio de terceros es aquella que realizan personas jurídicas, en virtud de autorización, mediante contratos de concesión o contratación en términos de la Ley 80 de 1993, celebrados con las entidades territoriales, las empresas industriales y comerciales del Estado, de las entidades territoriales o con las sociedades de capital público autorizadas para la explotación del monopolio, o cualquier persona capaz en virtud de autorización otorgada en los términos de la presente ley, según el caso.



La renta del monopolio está constituida por los derechos de explotación que por la operación de cada juego debe pagar el operador.

(...)

**ARTÍCULO 8º. DERECHOS DE EXPLOTACIÓN.** En aquellos casos en que los juegos de suerte y azar se operen por medio de terceros, mediante contrato de concesión o por autorización, la dependencia o entidad autorizada para la administración del respectivo juego del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, percibirá a título de derechos de explotación, un porcentaje de los ingresos brutos de cada juego (...).

Los derechos de explotación anticipados o causados por operación de terceros deberán ser consignados en cuenta especial para tal fin y ser girados directamente a los servicios de salud o a la entidad que haga sus veces, al Fondo del Pasivo Pensional del Sector Salud correspondiente, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a su recaudo.

**ARTÍCULO 9º. RECONOCIMIENTO Y FIJACIÓN DE LOS GASTOS DE ADMINISTRACIÓN.**

(...)

Sin perjuicio de los derechos de explotación, cuando el juego se opere a través de terceros, estos reconocerán a la entidad administradora del monopolio como gastos de administración un porcentaje no superior al uno por ciento (1%) de los derechos de explotación.

(...)

**ARTÍCULO 32. JUEGOS LOCALIZADOS.** Son modalidades de juegos de suerte y azar que operan con equipos o elementos de juegos, en establecimientos de comercio, a los cuales asisten los jugadores como condición necesaria para poder apostar, tales como los bingos, videobingos, esferódromos, máquinas tragamonedas, y los operados en casinos y similares. (...).

La explotación de los juegos localizados corresponde a la Empresa Territorial para la Salud, ETESA. Los derechos serán de los municipios y el Distrito Capital (...).

(...)

**ARTÍCULO 33. MODALIDADES DE OPERACIÓN DE LOS JUEGOS LOCALIZADOS.** El monopolio rentístico de los juegos localizados será operado por intermedio

de terceros, previa autorización y suscripción de los contratos de concesión.

**ARTÍCULO 34. DERECHOS DE EXPLOTACIÓN.**

Los concesionarios u operadores autorizados para la operación de juegos localizados pagarán a título de derechos de explotación las siguientes tarifas mensuales:

(...)

**ARTÍCULO 41. LIQUIDACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DE LOS DERECHOS DE EXPLOTACIÓN. (...)**

La declaración y el pago deberán realizarse dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a su recaudo, y contendrá la liquidación de los derechos de explotación causados en el mes inmediatamente anterior.

(...)

**ARTÍCULO 42. DESTINACIÓN DE LAS RENTAS DEL MONOPOLIO AL SECTOR SALUD.** Los recursos

obtenidos por los departamentos, el Distrito Capital y municipios, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar se destinarán para contratar con las empresas sociales del Estado o entidades públicas o privadas la prestación de los servicios de salud a la población vinculada o para la vinculación al régimen subsidiado.

**ARTÍCULO 44.** Modificado por el artículo 20 de la ley 1393 de 2010, prescribe, **ARTÍCULO 20. SANCIONES POR EVASIÓN DE LOS DERECHOS DE EXPLOTACIÓN Y GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Sanciones por Evasión de los Derechos de Explotación.** (...), cuando las circunstancias lo exijan, en relación con los derechos de explotación y gastos de administración de su competencia, podrán imponer las siguientes sanciones (...).

(...)

En estos casos, para los juegos localizados o similares, a los responsables se les proferirá sanción de multa equivalente a (...). (Subrayados fuera de texto).

Mediante el Decreto 175 de 26 de enero de 2010, se suprime y ordena la liquidación de la Empresa Territorial para la Salud, ETESA y se dictan otras disposiciones.

De otra parte el Decreto 4142 de 3 de noviembre de 2011, Por el cual se crea la Empresa Industrial y Comercial del

Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar, Coljuegos, prescribe:

(...)

**“ARTÍCULO 4°. PATRIMONIO.** El patrimonio de la Empresa Industrial y Comercial del Estado, Coljuegos, estará constituido por:

1. Un porcentaje de los derechos de explotación que se pagarán por parte de los operadores como gastos de administración a Coljuegos. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 5°. FUNCIONES.** (...)

11. Administrar con la colaboración de terceros los derechos de explotación y los gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar de su competencia. Esto comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los derechos de explotación y gastos de administración.

(...)

14. Determinar en los contratos de operación de juegos de suerte y azar, el monto de los derechos de explotación, con base en estudios técnicos y teniendo en cuenta las condiciones de mercado”.

(...)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 103, 116, 117, 118, 120, 127, 128, 129, 152, 154, 156, 202, 204, 205, y 236, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

**“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública**

(...)

103. CONFIABILIDAD. (...) 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 (...).

(...)

**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, (...)

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. (...)

(...)

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. (...).

**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**

(...)

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; (...)

(...)

**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.

(...)

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.

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. (Subrayados fuera de texto).

(...)

### 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.*

(...)

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.*

(...)

### 9.1.2.7 Otros pasivos

236. *Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, (...)."*

*El Capítulo XII del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, prescribe:*

(...)

### "5. RENTA DEL MONOPOLIO DE JUEGOS DE SUERTE Y AZAR

*La renta del monopolio de los juegos de suerte y azar, conformada por los derechos de explotación y por el porcentaje de los ingresos brutos de cada juego y los excedentes obtenidos en la operación de loterías, juegos de apuestas permanentes o chance y demás juegos, se registra debitando la subcuenta 140171-Renta del monopolio de Juegos de Suerte y Azar, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411072-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar, de la cuenta 4110-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.*

*El recaudo de estos recursos se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 140171-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS".*

(...)

*El Capítulo XVI del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión, el cual prescribe:*

"(...)

### 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.

(...)

### **8. 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 (...). En el caso de las entidades descentralizadas se acredita la subcuenta 325525-Bienes o 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda. El valor por el cual deben registrarse los activos es el definido en el acto que ordena la liquidación; (...).

La incorporación de bienes y derechos debe realizarse sin perjuicio de garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información contable pública.

### **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 (...) acreditando la subcuenta 326001-Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda.

### **10. REGISTROS CONTABLES EN LA ENTIDAD QUE RECIBE OBLIGACIONES DE OTRA QUE LAS TRASLADA**

La entidad contable pública receptora de las obligaciones, las incorpora, registrando el detalle de los conceptos asociados, en las subcuentas y cuentas respectivas, debitando la subcuenta 312527-Obligaciones (Db), de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o la subcuenta 325527-Obligaciones (Db), de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda.

(...)

## **12. PROCESOS JUDICIALES Y DEMÁS RECLAMACIONES**

La entidad contable (...) 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”.

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, prescribe:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

(...)

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. (Subrayados fuera de texto).

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.

(...)

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



## “1407- PRESTACIÓN DE SERVICIOS

### DESCRIPCIÓN

*Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la prestación de servicios, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

(...)

## 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS

### DESCRIPCIÓN

*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.*

(...)

## 4390-OTROS SERVICIOS

### DESCRIPCIÓN

*Representa 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 la subcuentas que integran la cuenta 1407-Prestación de Servicios, según corresponda”.*

Por otra parte, la Oficina Jurídica de Coljuegos, a través del memorando interno con radicado No 20131200045801 del 25 de febrero de 2013, conceptúa que: “En conclusión, la titularidad de los derechos de explotación recaudados por Coljuegos, corresponde al Sistema de Seguridad Social en Salud (Fondos Locales de Salud de los municipios, a las Secretarías de Salud de los departamentos, a Colciencias y al Fondo Nacional de Pensiones Territoriales), por lo cual los mismos no harán parte del patrimonio de la Empresa, ni podrán destinarse para una finalidad distinta a la establecida en la Ley. Los únicos recursos que genera el monopolio, que son de propiedad de Coljuegos son los denominados “gastos de administración”. y con estos, exclusivamente, los que la Empresa puede apropiar, por tratarse de una asignación dada por la Ley para la administración y operación del monopolio”.

### CONCLUSIÓN

El reconocimiento por parte de Coljuegos de la cartera recibida de ETESA en liquidación, relacionado con la administración de los derechos de explotación de juegos de suerte y azar, debe efectuarse teniendo en cuenta la titularidad de los recursos respectivos, sobre la base de

lo preceptuado en los artículos 2° y 9° de la Ley 643 de 2001, de conformidad con el siguiente desarrollo:

## A. CON RESPECTO A LO RECIBIDO POR PARTE DE ETESA

### 1. CARTERA RECIBIDA DE ETESA EN LIQUIDACIÓN CORRESPONDIENTE A LOS CONTRATOS DE CONCESIÓN VIGENTES DE LOS JUEGOS LOCALIZADOS, CON CORTE AL 31 DE MAYO DE 2012

Cartera correspondiente a recursos propios:

El reconocimiento por la incorporación de la cartera correspondiente al porcentaje destinado a Gastos de administración, catalogados como ingresos propios, se efectúa por parte de Coljuegos, mediante un débito en la subcuenta 140790-Otros servicios, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por tratarse de unos importes que se reciben de una entidad que con anterioridad efectuó el reconocimiento contable de los respectivos derechos.

El recaudo de esta cartera se reconoce mediante un débito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con un crédito en la subcuenta 140790-Otros Servicios, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

### Cartera correspondiente a recursos con destino al sistema de salud

El reconocimiento de los derechos de explotación a cargo de los operadores de los juegos de suerte y azar se efectúa mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control, 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), toda vez que corresponde a Coljuegos llevar un control de los derechos pertenecientes a las entidades territoriales definidas por la ley como titulares de la renta del monopolio.

El recaudo de esta cartera se registra mediante un débito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 290505- Cobro cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Alternamente debe afectar las cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), un crédito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

El giro a los beneficiarios de la renta del monopolio, de los recursos recaudados por **Coljuegos**, debe reconocerse mediante un débito en la subcuenta 290505- Cobro cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y un crédito en la respectiva subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

## **2. CERTIFICACIÓN RECIBIDA DE ETESA EN LIQUIDACIÓN, RELACIONADA CON LOS RECURSOS OBTENIDOS DE LOS DERECHOS DE EXPLOTACIÓN A TRAVÉS DE LA DIAN, LOS CUALES HAN SIDO RECAUDADOS POR COLJUEGOS**

El valor de \$ 1.014.352.016,98 correspondiente a valores que no tienen causación en virtud de una obligación legal y que por tanto son recursos de los operadores, deben reconocerse como una obligación a favor de estos en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

En consecuencia la consideración por parte de Coljuegos de que dichos recursos se conviertan en ingresos potenciales, en caso de que los operadores no reclamen, no es legalmente procedente, toda vez que estos, deben ser reintegrados a los operadores plenamente identificados por parte de Coljuegos, como lo afirma en el texto de la consulta. Por tanto el pago se realiza mediante un débito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES y un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

### **B. CON RESPECTO A LO RECIBIDO POR PARTE DE LA DIAN**

Respecto de las deudas incobrables producto de los 3030 expedientes de cobro coactivo, corresponde a Coljuegos efectuar el registro mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control, 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), y a nivel de auxiliares

diferenciarla de los derechos corrientes que se vayan causando por derechos de explotación recuperables.

En su calidad de administrador de esta cartera, y de conformidad al numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, Coljuegos debe adelantar todas las acciones administrativas y legales tendientes a su recuperación. Los beneficiarios de los derechos de explotación definirán el régimen de provisiones o descargos directos, según les corresponda.

Si finalmente los beneficiarios de los derechos de explotación castigan la cartera, corresponde a Coljuegos revertir el registro en la cuentas de orden, para lo cual debitará la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y acreditará la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

Ahora bien, si actualmente existen dentro de esa cartera partidas que corresponden a derechos respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción o que carecen de documentos soporte idóneos, debe evaluarse previamente la pertinencia o no de incorporarlos, bajo el precepto de no afectar los estados contables con partidas que no representen derechos ciertos.

Por otra parte, si la cartera también involucra derechos que corresponden a recursos propios de Coljuegos, relacionados con los importes destinados a Gastos de administración, es viable que defina una política para el manejo de provisión de estas partidas, en consonancia con las alternativas que se contemplan en la norma técnica de Deudores.

### **C. POLÍTICA DE COLJUEGOS PARA LA REVELACIÓN DE SUS INGRESOS Y GASTOS POR CONCEPTO DE LAS RENTAS DEL MONOPOLIO DE JUEGOS DE SUERTE Y AZAR**

Respecto a la política de provisión o descargo directo de los derechos de explotación, y a los derechos de Coljuegos en lo relacionado con los Gastos de administración, debe atenderse a lo definido en el punto inmediatamente anterior.

En consecuencia, Coljuegos puede definir la política para el manejo de la cartera correspondiente a los derechos de explotación, en relación con su manejo a nivel de cuentas de orden, y con respecto a la cartera

perteneciente a sus propios recursos, previa evaluación técnica, puede reconocer provisiones mediante un débito en la subcuenta 530490-Otros deudores, de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 148090-Otros deudores, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES.

Es de anotar que, en caso de que el saldo de las subcuentas "Otros...", 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 del mismo, y adicionalmente, para los efectos de control y de suplir necesidades de información, se pueden implementar el uso de auxiliares, a partir del séptimo dígito en la codificación contable respectiva.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200009861 del 05-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiability
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Amortización de bienes históricos y culturales.
		1.1.2	Individualización de propiedades, planta y equipo.

Doctora

MARÍA BLEYDI CORTÉS HERRERA

Asesor

Ministerio del Interior

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000693-2, en la cual solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación sobre los bienes históricos y culturales e individualización de propiedades, planta y equipo, teniendo en cuenta la siguiente observación de la Oficina de Control Interno:

**"Hallazgo 5.** Los inmuebles ubicados en la carrera Cr 8 No 12 B 31 Piso 7; matrícula inmobiliaria 050C005666776; piso 8 matrícula inmobiliaria 050C005666775; Piso 9 matrícula inmobiliaria 050C005666776; Piso 10 matrícula inmobiliaria 050C005666774, se encuentran contabilizados en forma global en el Balance general, tal y como lo demuestra la Nota 14 de los estados Financieros por valor de \$4.058.344.000.

*Adicionalmente solicitan prorratear la amortización y depreciación de cada uno de los inmuebles".*

Informa la entidad que el Grupo Gestión Financiera y contable, en respuesta a la observación señaló: "El sistema PCT de inventarios es el sistema mediante el cual se lleva el control individual de cada uno de los bienes del Ministerio del Interior tal como se detalla en el anexo adjunto los pisos están individualizados y tienen el siguiente costo:

- PISO 7 por valor de \$693.110.784,67

- PISO 8 por valor de \$922.979.715,63

- PISO 9 por valor de \$945.680.945,98

- PISO 10 por valor de \$685.110.131,52".

Además, añade que “Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que en aras de la eficiencia operativa de las entidades públicas, no podrá exigirse que la totalidad de la información que administre una determinada dependencia también se encuentre registrada en la contabilidad.”

Igualmente estos bienes se encuentran catalogados como bienes históricos y Culturales de conformidad con lo establecido (Sic) el Decreto 678 de 1994 y Decreto 492 de 2007, los cuales no se deprecian y actualizan de acuerdo con lo establecido en el Manual de procedimientos de la Contaduría General de la Nación”. (Subrayado fuera de texto).

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

### CONSIDERACIONES

Para atender su consulta, es pertinente indicarle que la Contaduría General de la Nación carece de competencia constitucional y legal para pronunciarse sobre las observaciones administrativas efectuadas por la Oficina de Control Interno de Gestión la entidad. Por lo tanto, se absuelve su solicitud de acuerdo con la normatividad contable pública.

Los párrafos 62, 102, 104, 110, 176, 177, 180, 367 y 375 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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, (...)”.

(...)

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;

(...).

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”.

(...)

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, (...).

#### 9.1.1.6 Bienes de uso público e histórico y cultural

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.

(...)

180. El reconocimiento de los bienes de uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

(...)

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. (...).”

(...)

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. (Subrayado fuera de texto).

*Por su parte, el Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, establece lo siguiente:*

#### **“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”.

(...)

#### **3.19.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional**

La información que se produce en las diferentes dependencias será la base para reconocer contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales realizados, para lo cual las entidades contables públicas deben garantizar que la información fluya adecuadamente logrando oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas

de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades públicas, no podrá exigirse que la totalidad de la información que administre una determinada dependencia también se encuentre registrada en la contabilidad”. (Subrayado fuera de texto).

## **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que es oportuno diferenciar la información contenida en el Balance General de la entidad de las demás elementos concernientes al registro contable, en el sentido de que el balance presenta la situación financiera, económica, social y ambiental del Ministerio, en forma clasificada, resumida y consistente, expresada en unidades monetarias, a una fecha determinada, es decir, revela la totalidad de sus bienes de su propiedad y los recibidos a título de uso permanente sin contraprestación. En este orden de ideas, no es factible que en el Balance general de la entidad que contiene la información financiera, económica, social y ambiental, se revelen de forma desagregada cada uno de los bienes que conforman las propiedades, planta y equipo.

Por lo tanto, la individualización de los bienes, tanto en su medición histórica, como en la determinación de sus cuentas valuativas, procede en los demás instrumentos o subsistemas oficiales de registro que disponga la entidad, incluyendo las que reposen en otras áreas o dependencias, y que de conformidad con sus políticas contables, se hayan definido como parte integral del sistema de registro contable. En las notas a los estados contables deberá incorporarse la información adicional necesaria que permita un mejor conocimiento de las cifras presentadas en los Estados contables básicos.

Con relación a los bienes históricos y culturales, es oportuno precisar que no son objeto de amortización, toda vez que por su naturaleza, se busca su conservación y normalmente tienden a incrementar su valor. Asimismo, no sobra advertir que los bienes históricos y culturales que no tengan una medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000018901 del 30-05-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>MANUALES DE PROCEDIMIENTOS Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad
		1.2	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
2.2		Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos	
<b>Subtema</b>		Revelación en notas contables, a falta de Soportes contables idóneos y de confiabilidad en la medición de los hechos económicos	

Doctora

SANDRA BENIGNA FORERO CASTILLO

Directora Financiera

Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y

Contribuciones Parafiscales de la Protección Social  
(UGPP)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001771-2, en la cual solicita el procedimiento a aplicar con respecto al cálculo actuarial de Foncolpuertos considerando que a la fecha no se cuenta con los soportes que permitan incorporar a los estados contables de la UGPP, y advierte que las situaciones manifestadas por el actuario, respecto de la cantidad de personas sobre las cuales se presenta la deficiencia de información o la asunción de hipótesis para subsanar la carencia de datos y producir resultados actuariales, hacen que los resultados pierdan confiabilidad.

Sobre el particular la entidad manifiesta:

*“En diferentes reuniones celebradas en el año 2011 con el Ministerio de la Protección Social, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Grupo Interno de Trabajo para la gestión del Pasivo Social de Puertos de Colombia y la UGPP, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 63 del Decreto 4107 de 2011, definieron el plan trabajo a realizar con puertos de Colombia, el cual se formalizó mediante la suscripción del Convenio número 707-2011.*

*En dicho plan de trabajo las carteras ministeriales se comprometieron entre otros aspectos, a las siguientes actividades:*

*“6.1 elaborar un cálculo actuarial a 31 de diciembre de 2010 y lograr su aprobación por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.*

*6.2 Sistematizar toda la información requerida para adelantar un cálculo actuarial de los pensionados que hoy en día están en nómina.*

*6.3 Tener en medio magnético y en una base de datos organizada la información que sirvió de base para el cálculo actuarial del año 2000”.*

*No obstante lo anterior, a 1° de diciembre de 2011, el Grupo Interno de Trabajo para la gestión del Pasivo Social de Puertos de Colombia y el entonces Ministerio de la Protección Social, no cumplieron con el Plan de trabajo acordado, dejando la situación del cálculo actuarial del Pasivo Social de Puertos de Colombia en un limbo jurídico financiero.*



En el capítulo IV del acta de Entrega - Recepción de las funciones de carácter pensional que ejercía el GIT a la UGPP, solo se manifestó lo siguiente:

*“El Ministerio de Hacienda y crédito público representado a través de la Doctora Mónica Uribe, manifestó (Sic) Reunión sostenida con la doctora Diana Arenas, directora de Seguridad Económica del Ministerio de la Protección social y el Director de Pensiones de la UGPP que se debía actualizar la información del cálculo actuarial basándose en la información contenida en los cálculos actuariales realizados en el pasado, con base en la metodología que ya tiene diseñada el Ministerio de Hacienda y que reposan allí. Cada uno de los Ministerios quedó de cotizar la actualización de dicho cálculo”.*

*En el mes de marzo de 2012 el Subdirector Financiero del Ministerio de Salud y protección Social, remitió a la UGPP el comprobante de contabilidad número 25 de diciembre 31 de 2011 donde informa lo siguiente “con el cual se registraron las partidas correspondientes a las obligaciones pensionales a cargo del Grupo Pasivo Social Puertos de Colombia, que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 63 del Decreto 4107, fueron asumidas por la UGPP a partir del 1 de diciembre de 2011”, dicho comprobante es (sic) su momento se conceptuó que no era el documento idóneo para que la UGPP registrara en sus Estados Financieros dichas operaciones; (...)”.*

## CONSIDERACIONES

### El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública señala en los párrafos 100 y 103 y 106

*“100. 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.*

(...)

*“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”.*

(...)

*“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”.*

De otra parte, las Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad en los párrafos 337 y 338 del Plan General 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.

En concordancia con lo anterior, el numeral 3.7 de la Resolución 357 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”, señala:

**“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.

Atendiendo los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, las entidades también deberán definir las políticas para archivar los documentos soporte de los registros contables, de conformidad con las normas jurídicas que le sean aplicables”.

Por su parte el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública respecto del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos en los numerales 16 y 20 señalan:

**“16. NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS.** Las notas a los estados contables básicos son parte integral de estos y forman con ellos un todo indisoluble.

Estas notas son de carácter general y específico y tienen como propósito dar a conocer información adicional sobre las cifras presentadas, así como aspectos cualitativos o cuantitativos físicos, que presentan dificultad para su medición monetaria y que han afectado o pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública.

(...)

**20. LIMITACIONES Y DEFICIENCIAS GENERALES DE TIPO OPERATIVO O ADMINISTRATIVO QUE TIENEN IMPACTO CONTABLE.** Corresponden a circunstancias que inciden en el normal desarrollo del proceso contable o en la consistencia y razonabilidad de las cifras, tales como procedimientos establecidos para el proceso y manejo de los documentos y soportes contables, conformación del área financiera, implementación de sistemas integrados para cada una de las áreas responsables del proceso, procedimientos para la realización de inventarios y avalúos, entre otras”.

## CONCLUSIÓN

La información contable pública deberá presentar razonablemente la realidad económica de la entidad a fin de satisfacer las necesidades de los usuarios, razón por la cual en su preparación, tendrá en cuenta que la procedencia de los datos registrados puedan verificarse mediante la confirmación y acreditación con los documentos idóneos que reflejen los hechos económicos objeto de registro y que conformarán los soportes contables indispensables para el registro contable.

Ahora bien, cuando la entidad en desarrollo de sus políticas de registro considere que los documentos soportes no cumplen con la idoneidad suficiente, y que adicionalmente existen serias observaciones que evidencian la falta de confiabilidad de las cifras para el reconocimiento contable de un hecho económico, como es el caso consultado, deberá revelar en notas a los estados contables los aspectos importantes que permitan a los usuarios de la información contable, formarse una idea sobre la evolución y estado del asunto en cuestión.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000020591 del 13-06-13**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad
		1.2	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema		Soportes de Contabilidad en el giro de recursos con ocasión de convenios interadministrativos

Doctora

ANDREA ALEXANDRA ARÉVALO GARZÓN

Gerente

ESP. Empresa de Acueducto, Alcantarillado

y Aseo de Guasca S. A. - ECOSIECHA S.A.

Guasca, Cundinamarca

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001611-2, en la cual consulta si la Empresa ECOSIECHA S.A. debe expedir factura a CORPOGUAVIO para el desembolso que debe realizar dicha Corporación en cumplimiento del convenio interadministrativo celebrado entre las dos entidades y el Municipio de Guasca.

**CONSIDERACIONES**

El Régimen de Contabilidad Pública al referirse a las características cualitativas de la información contable pública, señala que la información contable pública es confiable cuando es verificable es decir, "(...) 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".

Así mismo, la Norma Técnica relativa a los soportes comprobantes y libros de contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública señala en los párrafos 337 y 338 "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 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".*

El Código de comercio colombiano, en el artículo 772 define la factura como "Factura es un título valor que el vendedor o prestador del servicio podrá librar y entregar o remitir al comprador o beneficiario del servicio".

Por su parte, en el Diccionario de términos de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación, se define que Factura es el Título valor que el vendedor o prestador del servicio podrá librar y entregar o remitir al comprador o beneficiario del servicio. O, el documento que el vendedor entrega al comprador, detallando las mercancías vendidas o los servicios prestados, indicando la naturaleza de cada uno de ellos, calidad, cantidad, precio, condiciones, fechas etc.

**CONCLUSIÓN**

Las Entidades contables públicas deben soportar los registros contables de los hechos, operaciones y

transacciones que afectan su situación o su actividad financiera, económica, social y ambiental, indistintamente de la forma como éstas se ejecutan, de conformidad con lo establecido en la Norma Técnica relativa a los soportes comprobantes y libros de contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, entre los cuales están contempladas las facturas que deben expedir los

terceros con quienes realicen transacciones como la compra o venta de mercancías o los servicios prestados.

En consecuencia, si el desembolso corresponde a la contraprestación por la venta de bienes o servicios, procede la emisión de la factura. En caso contrario, las partes deberán ponerse de acuerdo para definir el tipo de soporte contable que procederá en este caso.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200029781 del 06-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Confiabilidad/Relevancia/Verificabilidad
		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
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Determinación de soportes contables para el registro de la ejecución de los recursos entregados en administración.

Doctora

LEDA ZAWADY LEAL

Subdirectora Financiera

Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002046 2, mediante la cual se remite al Convenio Interadministrativo número 494 de 2011 entre el FONDO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES y BANCOLDEX, quien actúa como administrador del Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas y asimilado a un patrimonio autónomo, el cual tiene por objeto: Aunar recursos y capacidades de orden técnico, tecnológico, administrativo y financiero

por parte del FONDO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES para la ejecución de convocatorias regionales y sectoriales que, en el marco de la iniciativa MIPYMES Digital y a través de la generación de competencia y capacidades en TIC así como el monitoreo y difusión de las mismas y otras acciones, bajo la normativa y esquema de operación que rigen EL FONDO.

Asimismo en su comunicación manifiestan:

*“Dicho convenio dispone en la Cláusula Quinta, literal m, la obligación del FONDO (Bancoldex) de “Suministrar la*



información que respecto a la inversión y ejecución de los recursos le solicite FONTIC”, por lo que Bancoldex S.A. allega trimestralmente estado de resultados, balance general y certificación por parte del contador.

Atendiendo las funciones y obligaciones propias de la supervisión de la ejecución del convenio en mención del Ministerio TIC, el supervisor solicitó a Bancoldex S.A., aportar la información detallada de la ejecución de los recursos con los correspondientes soportes (facturas, cuentas de cobro, contratos, etc.) para la legalización de la inversión y ejecución de los recursos aportados por el FONTIC.

No obstante lo anterior, Bancoldex manifiesta que “... se entienden ejecutados y/o justificados la inversión de los recursos aportados por el Ministerio - Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones con el traslado y/o transferencia de los recursos a la cuenta del Fondo de Modernización e Innovación para las MiPymes por asimilarse a un patrimonio autónomo, sin que exista la necesidad de suministrar información detallada con sus soportes, y restringida aún más a la reserva bancaria que legalmente debe mantener el banco...”.

Según las ideas anteriores, con el fin de tener claridad al respecto y resolver la duda del Fontic, solicita concepto sobre “si resulta pertinente que Bancoldex S.A., quien actúa como administrador del Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas asimilando a un patrimonio autónomo, de conformidad con lo dispuesto y pactado en el marco del Convenio Interadministrativo anotado anteriormente, y en general a la luz de nuestro ordenamiento jurídico, tenga que justificar de forma detallada con los correspondientes soportes la inversión y ejecución de los recursos dados en administración por el Fontic, (sic) o si con la sola transferencia de los recursos al patrimonio autónomo, junto con los estados financieros debidamente suscritos por el contador público y el representante legal de Bancoldex S.A. y Fontic como titular de los recursos, incorpore la información a la contabilidad según se trate de activos, pasivos, ingresos o gastos generados dentro del Convenio Interadministrativo No. 494 de 2011”.

## CONSIDERACIONES

El artículo 4° de la Ley 87 de 1993, 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 el Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública se estipulan los siguientes preceptos:

“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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

66. El desarrollo del proceso contable público implica la observancia de un conjunto regulado de principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad.

(...)

85. 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 distintos usuarios.

(..)

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

(...)

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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

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).

Por su parte, en el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, se prescribe:

"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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

### 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. (Subrayado fuera de texto).

(...)"

Relacionado con los Patrimonios Autónomos, en el Título II, Procedimientos contables relativos a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, Capítulo XIX, Procedimiento contable para el reconocimiento y

revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, del Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, se establece:

### "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.

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.

(...)

### 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.

(...) (Subrayado fuera de texto).

### 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:

(...)

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. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

El Régimen de Contabilidad Pública (RGP) establece que la información contable pública está orientada a satisfacer las necesidades informativas de los usuarios y debe ser confiable, relevante y comprensible, en donde los documentos soportes, de comprobantes y libros de contabilidad garantizan la legalidad, autenticidad e integridad. Dichos soportes, tengan origen interno o externo, deben cumplir con los requisitos que señalen las disposiciones legales, con las políticas y criterios que haya definido la entidad para su preparación y presentación, oportunidad y flujo entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos.

La entidad, concedora de su operatividad, en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y

autónoma en la administración y control de sus recursos, razón por la cual debe implementar las políticas y procedimientos para llevar a cabo sus diferentes procesos, con el fin de garantizar que la totalidad de las operaciones realizadas estén respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva y aleatoria.

En consecuencia, dado que en el convenio se le otorga a Bancoldex la calidad de administrador del Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas, corresponde al aportante de los recursos administrados, garantizar la trazabilidad de la información contable que sustenta la ejecución de los recursos comprometidos.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000031261 del 20-08-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiability
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	<b>Subtema</b>		Recursos en administración por contratos o convenios interadministrativos celebrados entre entidades contables públicas

Doctor

EDISON EDUARDO LEAL VILLAMIZAR

Contador

Empresa Municipal de Servicios Públicos de Arauca

EMSERPA EICE ESP

Arauca, Arauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002286-2, en la cual consulta el procedimiento contable para: 1) Reconocer los recursos recibidos del Municipio y de la Gobernación, en virtud de contratos o

convenios interadministrativos destinados a adelantar obras relacionadas con el mejoramiento y fortalecimiento de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo y 2) El tratamiento contable de los bienes adquiridos que pasan a ser propiedad del municipio o al departamento.



## CONSIDERACIONES

La Empresa de servicios públicos del Municipio de Arauca EMSERPA EICE, como lo señala su razón social, es una Empresa Industrial y Comercial del Estado del orden territorial.

En relación con la normatividad contable pública, el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública en los párrafos 103, 104 y 106 señalan:

*“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.”* (Subrayado fuera de texto).

Para el reconocimiento de encargos fiduciarios con recursos de otras entidades contables públicas, el artículo 4º. de la Resolución 423 de 2011 que 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, en el numeral 11 señaló: *“(...) 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, (...).”*

## CONCLUSIÓN

En relación con su solicitud, nos permitimos señalar que en el reconocimiento de los hechos derivados de la administración de recursos recibidos para la ejecución de contratos o convenios celebrados entre entidades públicas, deberá atenderse a las características cualitativas de la información contable pública de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, con el objeto de producir una información contable razonable y verificable que permita reflejar la gestión, el uso y el control de los recursos públicos, durante la vigencia de proyecto.

De otra parte, con el fin de poder señalar el tratamiento contable a aplicar, es necesario analizar si los recursos destinados a la ejecución de los proyectos convenidos son recibidos para coadyuvar al cumplimiento del objeto social de la entidad que los recibe, o para realizar obras que competen a la entidad que entrega los recursos y encarga la ejecución de unas obras. En el primer caso, los recursos recibidos se contabilizan como un ingreso y en el segundo caso constituyen un pasivo.

1. Procedimiento contable para el reconocimiento de los convenios interadministrativos.

De conformidad con los términos del convenio interadministrativo 32 de 2013 allegado con la consulta, pueden identificarse los siguientes hechos económicos que requieren de reconocimiento en la contabilidad de las entidades que participan, como son:

a) Recepción de los recursos

Aportes al proyecto: Del Departamento: La ESP, por disposición del convenio debe incorporarlos a su presupuesto; recursos propios de la ESP de Arauca.

Como el Departamento entrega los recursos a la ESP, bajo una modalidad que tiene como trasfondo la implementación de un mecanismo a través del cual se transfieren recursos para que la empresa pueda cumplir con su cometido estatal, esta deberá reconocer contablemente el ingreso mediante un débito en la subcuenta 141314 Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con crédito a la subcuenta 442802-Para proyectos de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Con ocasión del recaudo, se debitará la subcuenta y cuenta correspondiente a la cuenta de ahorros especial que en virtud de lo establecido en el convenio debe abrirse para el manejo de los recursos, con crédito a la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

Por los aportes propios de la Empresa, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda a la cuenta de ahorros especial que en virtud de lo establecido en el convenio debe abrirse para el manejo de los recursos, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, de la cual se disponen los recursos propios asignados para cumplir con lo establecido en el convenio.

EMSERPA ESP debe presentar los informes, así como los soportes de la ejecución del convenio una vez finalizado el proyecto, así mismo acta de recibo final y la liquidación firmada por las partes.

Con el fin de que EMSERPA ESP pueda presentar informes periódicos, acta final y de liquidación, es necesario que con los recursos recibidos, durante toda la vida del proyecto, como entidad ejecutora, acumule 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.

b) Ejecución de los recursos

El reconocimiento contable de las operaciones relacionadas con la ejecución de los recursos aportados serán registrados por la ESP como un gasto, en la cuenta correspondiente del grupo 52-GASTOS DE OPERACIÓN o en la cuenta que corresponda del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, si se trata de la adquisición o formación de bienes relacionados con propiedades, planta y equipo, con crédito a la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS la cual se cancelará con el pago.

Ahora bien, en relación con el convenio interadministrativo 00-011 de 2013 celebrado con el Municipio, las cláusulas del convenio permiten identificar los siguientes hechos económicos:

El Municipio realiza los aportes al proyecto, mediante pagos parciales mensuales, previa certificación de cumplimiento expedida por el interventor, con un pago del 20% al finalizar el proyecto. Para lo cual se realizará la apertura de una cuenta para el manejo independiente de estos recursos.

El Municipio entregará a la EMSERPA ESP un anticipo que será amortizado en el mismo porcentaje con las actas parciales

a) Reconocimiento de los aportes

Por parte de la ESP: En presencia de un contrato o convenio interadministrativo con el objeto de realizar proyectos en donde el Municipio o el Departamento encargan su ejecución a un tercero, para la entidad que recibe los recursos se genera una obligación, la cual deberá registrarse mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la



subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Los anticipos recibidos deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta que corresponda de 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.

Por su parte, la entidad que aporta los recursos registrará un derecho debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y los anticipos entregados serán reconocidos en la subcuenta 142003-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

#### b) Ejecución del objeto del convenio

Como en este caso la entidad recibe recursos en administración, con las ejecuciones disminuirá el pasivo constituido, mediante un débito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN con 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 la entidad, 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-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando así 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.

Además durante toda la vida del proyecto, como entidad ejecutora, le corresponderá 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 o contrato.

Es pertinente señalar que en cualquiera de los casos aquí tratados, deben contabilizarse los descuentos por retenciones de impuestos efectuados por los pagos realizados.

- Los rendimientos que produzca el anticipo serán devueltos al Tesoro Municipal

Según lo señala el convenio los rendimientos que genere el anticipo corresponden al Municipio, por lo que ESP los registrará afectando el débito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS con crédito a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual será cancelada con el giro a favor de la Tesorería Municipal, en donde reconocerá el ingreso financiero.

- Legalización del anticipo

Con la relación presentada por la ESP de los recursos del anticipo utilizados en el proyecto, el Municipio acredita la subcuenta 142003-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS con débito a la cuenta de gasto o de activo respectiva.

#### 2) Bienes obtenidos durante la ejecución del convenio

Con la información relacionada con la ejecución de los recursos que efectúa la Empresa de servicios públicos, el Municipio o Departamento disminuirá la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, así como la subcuenta

142003-Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y como contrapartida afectará el gasto o la cuenta de activo que identifique el bien entregado por la empresa.

Por su parte, con la entrega del bien, la entidad ejecutora disminuirá la cuenta de orden en donde ha acumulado la información del activo formado o adquirido, conforme al procedimiento antes señalado.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000049271 del 10-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características de la información contable pública/ Confiabilidad/Razonabilidad/ Verificabilidad
		2.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.	
	3.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable para incorporar bienes derivados de Convenios interadministrativos suscritos entre el Departamento del Meta y la Empresa de Servicios Públicos del Meta S.A. ESP.-EDESA

DANIEL ERNESTO GÓMEZ OTERO

Contador

Departamento del Meta

Villavicencio, Meta

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-002939-2, mediante la cual manifiesta que el Departamento del Meta y la Empresa de Servicios Públicos del Meta S.A. ESP.-EDESA, celebra convenios interadministrativos, para adelantar la ejecución de obras relacionadas con Acueducto, Alcantarillado y Saneamiento Básico, en los diferentes Municipios del Departamento del Meta.

Indica que el Departamento del Meta registra los recursos entregados para estas obras, en la cuenta 142402 Recursos entregados Administración y por lo tanto con el propósito de incorporar en la contabilidad los activos originados en la ejecución de esas obras, presenta las siguientes inquietudes:

“¿Cuál sería el procedimiento y los requisitos con los cuales el Departamento del Meta debe recibir estas obras por parte de EDESA para incorporarlas a los Estados Financieros? ¿Qué documento es el adecuado para la incorporación a los Estados Financieros de las Obras y por quien debe venir firmado o autorizado?

¿Qué pasa con los Acueductos que EDESA está operando, siendo la empresa que presta servicios públicos? ¿Es procedente que los Acueductos estén en los Activos de EDESA o deben estar en los activos del Departamento y en comodato a EDESA, siendo EDESA una Sociedad por acciones y en la cual el Departamento tiene participación?

¿Qué procedimiento se debe seguir si se entregaran las obras a los Municipios? ¿Qué procedimiento se debe



realizar si alguno de los Alcaldes de los Municipios no quiere recibir las obras?

Lo mismo sucede con el Instituto de Desarrollo del Meta (IDM), entidad, desde el 2008, pero con otro tipo de obras, viene desarrollando Convenios en las mismas circunstancias que EDESA y se encuentra también en la liquidación de los Convenios. La diferencia se encuentra en que el IDM es un establecimiento público descentralizado”.

A continuación damos respuesta a cada una de las inquietudes planteadas en la consulta:

### CONSIDERACIONES

Respecto de la primera inquietud, relacionada con el procedimiento y los requisitos con los cuales el Departamento del Meta debe recibir de EDESA las obras de acueducto, alcantarillado y saneamiento básico para incorporarlas a sus estados financieros, el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública en los párrafos 103, 104 y 106, señalan:

*“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”.* (Subrayado fuera de texto).

*Ahora, con relación a cuáles son los documentos soportes adecuados y quien debe firmarlos y autorizarlos, 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. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas, del Manual de Procedimientos, contenido en la misma-normativa contable; describe la siguiente cuenta, 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 otros 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”. 1 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 del activo”.

Respecto de los interrogantes 2 y 3, sobre el manejo contable de los acueductos que habiendo sido incorporados en la contabilidad del Departamento están siendo utilizados por EDESA en la prestación del servicio público, y el tratamiento contable cuando estos bienes son entregados a los municipios, el numeral 24 y 25, del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señalan:

#### **“24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES 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 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.

#### **“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 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.

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 o 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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). (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, 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 esta 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. (...)".

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

De las anteriores consideraciones se concluye:

En relación con el primer punto consultado, nos permitimos señalar que en el reconocimiento de los hechos derivados de la administración de recursos recibidos para la ejecución de contratos o convenios celebrados entre entidades públicas, deberá atenderse a las características cualitativas de la información contable pública de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, con el objeto de producir una información contable razonable y verificable que permita reflejar la gestión, el uso y el control de los recursos públicos, durante la vigencia de proyecto.

Ahora, de conformidad con lo indicado en la consulta, el Departamento reconoció los recursos entregados a EDESA en la cuenta 142402 Recursos entregados en administración. En consecuencia para la incorporación de las obras en sus estados financieros, el procedimiento es el siguiente:

Con base en la información suministrada por la empresa EDESA, sobre la ejecución de los recursos asociados al convenio, el Departamento registrará un débito a la subcuenta y cuentas que corresponda a la naturaleza de los bienes, de la CLASE 1-ACTIVOS, y un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Respecto de los documentos soporte adecuados, 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, 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.

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 se evalúe y concerté entre las partes involucradas en las transacciones, a efectos de que se implementen soportes contables que sirvan a todos los actores de cada contrato.

Acerca de los interrogantes 2 y 3, a continuación se señala en su orden, el tratamiento contable para los temas consultados:

#### **j) Activos de propiedad del Departamento y utilizados por EDESA**

Con relación a los acueductos que son de propiedad del Departamento pero están siendo operados por EDESA, de cara al numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, el Departamento por ser una entidad pública del gobierno general que entrega a una empresa pública bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debe registrar 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 las subcuentas 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 de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN**

EDESA, por su parte, controla en cuentas de orden los bienes para el uso permanente y sin contraprestación en cuentas de orden, 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).

El anterior procedimiento indicado, es aplicable con independencia de que EDESA sea una sociedad por acciones y en la cual el Departamento posea una participación accionaria.

#### **k) Activos transferidos por el Departamento al Municipio, o al Instituto de Desarrollo del Meta (IDM)**

Cuando el Departamento entrega las obras a otras entidades del gobierno general, de conformidad con lo descrito en el numeral 24 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, si la entrega implica la transferencia de la propiedad, debe reconocerse 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 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. 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.

La entidad 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, si se trata del Municipio, y en el caso el IDM acredita la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.



Ahora, si la entrega de los bienes para uso permanente y sin contraprestación, no involucra la transferencia de la propiedad, de conformidad con lo señalado en el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, el Departamento, 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. 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 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, si se trata del Municipio, o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, en el caso del IDM.

Sobre aspectos que no se refieren puntualmente a la interpretación de Normas Técnicas, excede la competencia funcional y legal para conceptuar de la Contaduría General de la Nación, razón por la cual este Despacho se abstiene de pronunciarse sobre las acciones a seguir por parte del Departamento, en el caso que los Alcaldes que se niegan a recibir las obras, toda vez que estos asuntos deben ser resueltos administrativamente entre las dos instancias, para finalmente determinar el procedimiento contable a seguir, en consonancia con los acuerdos que se logren.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050481 del 16-10-13**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
			2
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/confiabilidad/Razonabilidad.
		1.2	Normas Técnicas relativas a los Activos/Propiedades, planta y equipo.
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo/Depreciaciones.
		3.1	<b>1615</b> Construcciones en curso
		3.2	<b>1640</b> Edificaciones
	Subtema		Reconocimiento contable de edificaciones que se encuentran en servicio, y aún están registradas como construcciones en curso, en razón a que no se han liquidado los contratos

Señor  
 ANDRÉS GUATIBONZA  
 Profesional  
 Gobernación Casanare

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada mediante el número 2013-550-003093-2 en la cual solicita se indique el procedimiento contable cuando existen bienes que se encuentran en servicio pero registrados como construcciones en curso por cuanto no se ha realizado la liquidación de los contratos. Pregunta si se deben reclasificar las construcciones como bienes en servicio, para reconocer su depreciación.

En los siguientes términos se resuelve la consulta:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 103, 104 y 165, 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.* (Subrayado fuera de texto).

#### 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.* (...)

Adicionalmente el numeral 4 procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, dispone:

### “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).

*La vida útil corresponde al periodo durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. También se considera vida útil el número de unidades de producción o unidades de trabajo que la entidad contable pública espera obtener del activo”.*

Asu 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

**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.*

a) 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 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.* (...)

**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 (...).*

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. (...)

**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, en consecuencia una vez que las obras se encuentren en condiciones de utilización deberán trasladarse

a la cuenta que corresponda como bienes en uso, 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, momento en el cual debe iniciar el proceso de depreciación para reconocer desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, toda vez que el registro contable debe ser consistente con la realidad económica.

Lo anterior con independencia del momento de la liquidación de los contratos o convenios que dieron origen a la generación de los activos, ya que este es un asunto de orden administrativo el cual debe surtirse no en función del registro contable, sino como una condición propia de la legislación sobre contratación pública.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050811 del 21-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la Información contable/Confiabilidad
		2.1	<b>2425</b> Acreedores
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Cheques no cobrados o anulados.

Doctora  
 HELENA DEL PILAR CAICEDO CUENCA  
 Ex Subsecretaria de Contabilidad  
 Departamento del Valle del Cauca  
 Cali, Valle del Cauca

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003004-2, mediante la cual manifiesta:

*"Solicito me informen por cuánto tiempo puede permanecer un cheque no cobrado o anulado en la cuenta contable 242529. Esto para atender hallazgo de la Contraloría Departamental sobre la vigencia de los cheques del Departamento en el Balance del 2011".*

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

**CONSIDERACIONES:**

La Constitución Política de Colombia, prescribe:

"(...)

**ARTÍCULO 209**

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.

**ARTÍCULO 269.** 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”.

Ley 87 de 1993, Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, decreta:

**“ARTÍCULO 2º. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.** 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;

(...)

e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;”.

El Código de Comercio Colombiano, en sus artículos 717 y 721, prescribe:

**“ARTÍCULO 717. CARÁCTER DE PAGADERO A LA VISTA DE LOS CHEQUES.** El cheque será siempre pagadero a la vista. Cualquier anotación en contrario se tendrá por no puesta. El cheque postdatado será pagadero a su presentación.

(...)

**ARTÍCULO 721.** (...) Aún cuando el cheque no hubiere sido presentado en tiempo, el librado deberá pagarlo si tiene fondos suficientes del librador o hacer la oferta de pago parcial, siempre que se presente dentro de los seis meses que sigan a su fecha”. (Subrayado fuera de texto).

En cuanto a la normatividad contable pública, 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:

(...)

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.

(...)

105. Objetividad. 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.

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”.

Por su parte Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta así:



**“2425-ACREEDORES**

*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 señala que la citada cuenta se acredita con “5-El valor de los cheques girados no reclamados o que habiendo sido reclamados no se hicieron efectivos en el tiempo determinado por la entidad contable pública”.*

*Finalmente, la cuenta 2425-ACREEDORES tiene creada en su estructura la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar.*

**CONCLUSIÓN**

De acuerdo a las consideraciones citadas y en cumplimiento de la característica cualitativa de la información contable pública de la Confiabilidad, los cheques girados por la entidad contable pública, que habiendo sido reclamados no han sido cobrados, deben permanecer como una diferencia en la conciliación bancaria, si el cobro no se efectúa dentro de los seis meses de que trata el artículo 721 del Código de Comercio, en el cual se establece el período para que el banco pague, si el librador tiene fondos suficientes, o haga la oferta de pago parcial.

Ahora bien, si cumplidos los seis meses el tenedor del cheque no lo cobra, la entidad debe restituir los fondos debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

En cuanto a los cheques girados que no han sido reclamados, si la entidad contable pública, con el objeto de proteger los recursos de la organización, establece un procedimiento administrativo de anulación periódica de los cheques no reclamados, con la anulación debitará la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, de la cuenta 2425-ACREEDORES. No obstante, relacionado con la anulación de cheques por razones diferentes a lo definido en el código de comercio en el artículo 721, la entidad debe implementar los procedimientos administrativos internos necesarios para el control del consecutivo de los mismos.

La regulación contable no establece un tiempo máximo durante el cual puede permanecer un saldo en la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, sin embargo, la entidad en la medida en que al efectuar los procesos de sostenibilidad contable encuentre razones para depurar los estados contables, como bien podría ser la prescripción, una vez adelantados los procedimientos legales respectivos, podrá proceder a su retiro, mediante un débito en la misma.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050791 del 21-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad
		2.1	<b>4413</b> Sistema General de Regalías
	<b>Subtema</b>		Reclasificación del pago de un pasivo con regalías directas registrado con anterioridad con recursos del sistema general de regalías.

Doctor  
 DANIEL ERNESTO GÓMEZ OTERO  
 Gerente de Contaduría  
 Departamento del Meta  
 Villavicencio, Meta

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003043-2, en la cual consulta el procedimiento contable para reconocer un trasladado por la cancelación de una deuda pública de la entidad efectuada con recursos del Sistema General de Regalías, que debió realizarse con cargo a los recursos provenientes de regalías directas.

Así mismo, consulta la incidencia en las afectaciones realizadas en el presupuesto de gastos de la entidad.

## CONSIDERACIONES

Al mencionar los atributos de la información contable pública, el Régimen de Contabilidad Pública se refiere a que esta 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 describe la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, como *“Representa el valor de los recursos obtenidos por las entidades territoriales como transferencia recibida del Sistema General de Regalías (SGR), ya sea como asignación directa; 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.*

## DINÁMICA

### SE DEBITA CON:

1. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

### SE ACREDITA CON:

1. El valor de las transferencias causadas”.

Por otra parte, el **ARTÍCULO 7º**. TRANSITORIO del Acuerdo 137 de 21 de marzo de 2012 expedido por la CGN señaló: *“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 (...).*

*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.*

(...)

*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”.*

## CONCLUSIÓN

El reconocimiento contable del traslado de recursos mediante el cual compensan a los fondos del Sistema General de Regalías el importe aplicado al pago de la deuda, debiéndose haber utilizado los recursos de las Regalías directas, debe efectuarse mediante un débito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1405-REGALÍAS.

De otra parte, por competencia, la CGN como ente regulador de la contabilidad de las entidades del sector público se pronuncia respecto de los aspectos contables, por lo que no es posible conceptuar sobre los temas presupuestales expuestos en su consulta.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000053571 del 01-11-13**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL	
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/confiabilidad/Razonabilidad.	
		1.2	Normas Técnicas relativas a los Activos/Propiedades, planta y equipo	
		1.3	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico	
		1.4	Normas técnicas relativas a las clases que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos	
		2.1	<b>1605</b> Terrenos	
		2.2	<b>1640</b> Edificaciones	
		2.3	<b>1665</b> Muebles, enseres y equipo de Oficina	
		2.4	<b>1670</b> Equipo de Comunicación y computación	
		<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de la adquisición de bienes inmuebles y bienes muebles, por parte del Fondo Nacional del Ahorro (FNA).

Doctores

ÁLVARO E. VERGARA RESTREPO

Vicepresidente Financiero

RITO A TORRES GAMBOA

Jefe División de Contabilidad

Fondo Nacional del Ahorro (FNA)

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-003171-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

*“En la vigencia 2012, el Fondo Nacional del Ahorro adquirió el bien inmueble ubicado en la Carrera 65 No. 11 - 83, considerando que las instalaciones anteriores ubicadas en la Calle 18 No. 7-49 y Calle Real (Carrera 7 No., 16-56) no cumplían con las especificaciones adecuadas para ejercer las actividades de la Entidad en desarrollo de su objeto social, y en cumplimiento a las metas asignadas en el Plan Nacional de Desarrollo.*

*El contrato para la compra del bien, se celebró con Helm Fiduciaria S.A. actuando como entidad fiduciaria designada por Inversiones Darla SAS y Moda Sofisticada*

*SAS, bajo la figura de Cuerpo Cierito; es decir, se acordó entre las partes el pago de una suma global fija correspondiente a la adquisición de un inmueble con características específicas por valor de SETENTA Y NUEVE MIL MILLONES DE PESOS (\$79.000.000.000).*

*En tal sentido, el contrato se adelantó con la siguiente finalidad: «SEGUNDA. OBJETO - LA PROMITENTE VENDEDORA, se obliga a enajenar, a título de compraventa a favor de la PROMITENTE COMPRADORA, quien por su parte se obliga a adquirir al mismo título el pleno derecho de dominio y la posesión material que tiene y ejerce con todos sus anexos y sin ninguna reserva, sobre un inmueble ubicado en la Carrera 65 No. 11 - 83 de Bogotá. PARÁGRAFO SEGUNDO. ADECUACIONES: El precio pagado por la PROMITENTE COMPRADORA, incluye los costos inherentes a las adecua-*

ciones necesarias para la puesta en funcionamiento del inmueble objeto del presente contrato, obligación que recae únicamente en los FIDEICOMITENTES y de esta forma es expresamente aceptado por LA PROMITENTE COMPRADORA”.

Dicha negociación que reposa en la Escritura Pública número 2427 del 26 de diciembre de 2012, registrada en la Oficina de Instrumentos Públicos de Bogotá, D. C., con Número de Matrícula 50C-1847352 del 31 de diciembre de 2012, y como lo establece la Cláusula Séptima del Contrato 149 de 2012, se llevó a cabo por un precio de SETENTA Y NUEVE MIL MILLONES DE PESOS M/CTE (\$79.000.000.000.00 MIL), que el Fondo Nacional del Ahorro se comprometía a pagar a LA PROMITENTE VENDEDORA, para el efecto Helm Fiduciaria S.A.

En relación a las adecuaciones exigidas por el Fondo en la negociación, como condición para la compra del inmueble, el parágrafo segundo y tercero del Otrósi No 1 de 14 de junio de 2012, hace relación a lo siguiente:

“PARÁGRAFO SEGUNDO. ADECUACIONES- El precio pagado por la PROMITENTE COMPRADORA, incluye los costos inherentes a las adecuaciones necesarias para la puesta en funcionamiento del inmueble objeto del presente contrato, como consta en los Parágrafos tercero y cuarto, obligación que recae únicamente en LOS FIDEICOMITENTES y de esta forma es expresamente aceptado por LA PROMITENTE COMPRADORA”.

“PARÁGRAFO TERCERO, TRASLADO OBRAS DE ADECUACIÓN Y OTROS. Del total del precio convenido de SETENTA Y NUEVE MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (\$79.000.000 000.00 MIL) se destinarán NUEVE MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (\$9.000.000.000.00 MIL) a sufragar hasta concurrencia de dicha suma, los costos inherentes a las adecuaciones necesarias para la puesta en funcionamiento del inmueble objeto de dicho CONTRATO DE PROMESA DE COMPRAVENTA.

LOS FIDEICOMITENTES conferirán las instrucciones correspondientes de la destinación de la provisión previamente establecida a LA PROMITENTE VENDEDORA, para que estos pagos se hagan como previamente se ha establecido. En todo caso es claro para LA PROMITENTE COMPRADORA, que la responsabilidad de la destinación de estos pagos es de LOS FIDEICOMITENTES, dejando de esta forma indemne a LA PROMITENTE VENDEDORA, respecto de esta obligación”.

Es de anotar que los hechos económicos expuestos anteriormente, se encuentran documentados mediante soportes de origen interno y externo, que cumplen los requisitos aplicables a la normatividad vigente y hacen parte de los respectivos comprobantes de contabilidad, haciendo posible su verificación, encontrándose contabilizados de acuerdo a la Escritura Pública número 2427 del 26 de diciembre de 2012 de la siguiente manera:

CONCEPTO	VALOR
TERRENO CRA 65 No. 11-83	\$32,013,750,000.00
EDIFICIOS CRA 65 No. 11-83	\$43,749,261,000.00
MOBILIARIO	\$3,236,989,000.00
<b>TOTAL VALOR COMPRA SEDE</b>	<b>\$79,000,000,000.00</b>

Considerando lo expuesto anteriormente, me permito poner a su consideración las siguientes inquietudes:

1. ¿Cuál considera debe ser el registro contable que refleja razonablemente el hecho económico descrito?
2. El registro contable, ¿Debe realizarse soportado, en el contrato de compraventa y sus respectivos Otrósi o en la Escritura Pública?
3. Los costos por concepto de las adecuaciones y traslado, ¿Deben registrarse contablemente por parte del FNA como un gasto?
4. En caso de considerar como inadecuado el registro contable efectuado por esta Entidad, ¿Cuáles considera deben ser las medidas que debe tomar el FNA para subsanar la situación?”.

Damos respuesta a su consulta, en el orden en que fueron planteados los interrogantes:

## CONSIDERACIONES

### 1. Reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la adquisición del bien inmueble:

Los párrafos 103, 104, 165 166 y 174 contenidos en el Plan General de Contabilidad, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), 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.* (Subrayado fuera de texto).

Las Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo, en relación las Propiedades, planta y equipo, disponen:

#### 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.* (...).

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.* (...).

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. En los bienes inmuebles se revelará por separado el valor que corresponda a los terrenos.* (...) (Subrayado 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:

#### “1605- TERRENOS

**DESCRIPCIÓN:** Representa el valor de los predios de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos

a cualquier título, en los cuales están construidas las diferentes edificaciones, además de los destinados a futuras ampliaciones o construcciones para el uso o servicio del mismo. (...).

a) La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas (...) 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, (...).

La dinámica de esta cuenta indica que se debita con: “1- El costo del terreno y demás erogaciones incurridas para su adquisición.

(...)

#### 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 (...).

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”. (...).

#### “1665-MUEBLES Y ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA

**DESCRIPCIÓN:** Representa 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”. (...).

La dinámica de esta cuenta indica que se debita con

#### “SE DEBITA CON:

j) El costo de adquisición o producción de los muebles, enseres y equipo de oficina, más todas las erogaciones necesarias para su adquisición. (...).

#### “1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN

**DESCRIPCIÓN:** Representa 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”. (...).

La dinámica de esta cuenta indica que se debita con:

“El costo del equipo de comunicación y computación adquirido a cualquier título, más todas las erogaciones

en que se incurra para su adquisición”. (...) (Subrayado fuera de texto).

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. Documentos soportes del registro contable

Los párrafos 335, 336, 337, 338, 339 y 340 relativos a las normas técnicas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, señalan:

### 9.2.1 Soportes 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.

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.

### 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”.

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 el 7 prescribe:

### 3.7. Soportes documentales

“(…) 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. (Subrayado fuera de texto).

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).

### **3. Reconocimiento de erogaciones por concepto de adecuaciones al inmueble y por traslado**

Así mismo, el numeral 132 del Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), con relación al costo histórico, señala:

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).

Por su parte, los numerales 282, 283 y 284 del Plan General de Contabilidad (RCP), con relación a las normas técnicas relativas a los gastos, 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.

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 período contable. (...).

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, (...) (Subrayado fuera de texto).

### **4. Medidas que se deben adoptar para subsanar los registros contables inadecuados**

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".

### **CONCLUSIÓN**

#### **1. Reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la adquisición del bien inmueble**

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, desde la perspectiva del Régimen de Contabilidad Pública, la adquisición del edificio se debe reconocer mediante un débito en la subcuenta 164001-Edificaciones de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y el terreno, con un débito en la subcuenta 160501-Urbanos de la cuenta 1605-TERRENOS, por el costo de adquisición adicionándole los costos y gastos necesarios para la puesta en funcionamiento del inmueble. Los

bienes muebles adquiridos, se reconocen por el valor de compra más todas las erogaciones necesarias para su adquisición y puesta en funcionamiento, con un débito en las subcuenta de las cuentas 1665-MUEBLES Y ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA o 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN según corresponda a la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO, garantizando que se reconozcan de manera individualizada a efectos de su adecuada identificación y aplicación de las respectivas depreciaciones acordes con la vida útil asignada a cada bien.

El registro crédito corresponde en la subcuenta 240101-Bienes y Servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento del reconocimiento de las respectivas retenciones y descuentos que se deriven de la transacción.

## **2. Documentos soportes del registro contable**

En consonancia con lo estipulado en la Resolución 357 de 2008, la entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos y requisitos más idóneos que permitan soportar los registros contables de la compra del inmueble y que adicionalmente faciliten los procesos de gestión, control fiscal, control interno y demás actividades que puedan desprenderse de la contabilidad.

## **3. Reconocimiento de erogaciones por concepto de adecuaciones al inmueble y por traslado**

De conformidad con las normas técnicas para el reconocimiento de Propiedades, planta y equipo

y de Gastos, las erogaciones por concepto de las adecuaciones, hacen parte del costo de adquisición de los bienes, tal como se indicó en el numeral 1 de estas CONCLUSIONES. Por su parte, las erogaciones incurridas para el traslado deben reconocerse como un gasto en la subcuenta 511123-Comunicaciones y transporte de la cuenta 5111-GENERALES.

## **4. Medidas que se deben adoptar para subsanar los registros contables inadecuados**

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.

Bajo esta perspectiva, la entidad debe revisar los registros efectuados frente al tratamiento contable definido anteriormente, y en caso de ser necesario proceder a efectuar los ajustes pertinentes tendientes a que el reconocimiento final, sea consecuente con el procedimiento aquí definido, de cara a una correcta aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066991 del 04-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características de la información contable pública/Confiability
		1.2	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Determinación de procedimientos internos por parte de la Unidad de Restitución de Tierras para soportar los registros contables derivados de los pagos efectuados por socialización con las víctimas de la restitución de tierras.

Doctor

RUBIANO BERMÚDEZ VILLADA

Coordinador Grupo de Gestión Financiera

Unidad de Restitución de Tierras

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-003498-2, mediante el cual formula la siguiente consulta:

*“Atentamente me permito elevar consulta al Órgano Competente como es la Contaduría General de la Nación, con el fin de establecer los mecanismos necesarios para ejercer control sobre los gastos con recursos de la Nación ya que estos son ejecutados a través de un operador logístico, dichos pagos se realizan y se llevan a cabo en sitios lejanos a los municipios o veredas) donde se dificulta el acceso y los cuales no son soportables con facturas o documento equivalente, como por ejemplo el alquiler de un animal de carga (burro), la compra de alimentos o líquidos como gaseosa, agua, etc., así como la realización de actividades de ollas comunitarias, transporte fluvial y terrestre, los cuales son derivados de las socializaciones con las víctimas de las restitución de tierras.*

*Lo anterior de conformidad con el Objeto y la misión de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Desojadas, como es el “Servir de órgano administrativo del Gobierno Nacional para la restitución de tierras desojadas”.*

*En tal sentido dicha consulta consiste en que se nos indique, ¿Cuál debe ser el procedimiento o mecanismo que debe adoptar la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Desojadas (UAEGRD) para que los gastos queden debidamente soportados teniendo en cuenta las limitantes que se tienen en el territorio para solicitar los soportes a los beneficiarios de los pagos, tales como copia del RUT, la factura o documento equivalente que respaldan dichas operaciones?”.*

*En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:*

**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 Confiability, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiability*

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.

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.

105. Objetividad. 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.

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.

(...)

## 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.

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).

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, 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:

(...)



### **“3.2. 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.

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).

### **3.7. Soportes documentales**

(...) 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**

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.

En consecuencia, y en consonancia con lo estipulado en la Resolución 357 de 2008, corresponde a esa Unidad, evaluar cuales son los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte para el reconocimiento de los gastos, e implementar la forma y los períodos de presentación de informes, garantizando el control adecuado de los recursos y el flujo oportuno de información con los diferentes operadores logísticos, todo ello de cara a las características, procedimientos y políticas propias implementadas por la Unidad, para lo cual puede entre otras estrategias, establecer reglas de juego que fijen parámetros para la ejecución de ese tipo de gastos, dentro de niveles de razonabilidad, y ponerse de acuerdo con el operador para implementar el mecanismo a través del cual se soportarán los mismos.

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000068051 del 11-12-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Confiability
	<b>Subtema</b>		Recursos en administración por convenios interadministrativos entre el Ministerio del Interior- Fonsecon y los Municipios

Doctor

ALFONSO SANTOS ARIAS

Coordinador Grupo Gestión Financiera y Contable

Ministerio del Interior

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003840-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar a los recursos del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana (Fonsecon), que el Ministerio del Interior entrega a los Municipios con los cuales esa entidad realiza convenios interadministrativos, con el objeto de realizar obras de infraestructura para promover la gobernabilidad y la seguridad ciudadana, en desarrollo de lo dispuesto por la Ley 418 de 1997.

### CONSIDERACIONES

El Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana (Fonsecon) es una cuenta especial sin personería jurídica, administrado por el Ministerio del Interior, creado por el artículo 122 de la Ley 418 de 1997, modificado por el Decreto 399 de 2011, el cual en los artículos 2º y 7º, dispone, "**Objetivos del Fondo.** El Fonsecon tendrá como objeto recaudar y canalizar recursos tendientes a propiciar la seguridad y convivencia ciudadana para garantizar la preservación del orden público y todas aquellas acciones tendientes a fortalecer la gobernabilidad local y el fortalecimiento territorial, en el marco de la Política y la Estrategia Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana".

"**Artículo 7º. Ejecución.** Los programas y proyectos podrán ser ejecutados por el Ministerio del Interior y de Justicia o mediante contratos o convenios con entidades de derecho público. Estas podrán preferir los actos

*administrativos y adelantar los procesos necesarios para la realización del correspondiente objeto".*

En desarrollo de sus objetivos misionales y en el marco de sus competencias, el Ministerio del Interior realizó convenios interadministrativos con diferentes municipios, los cuales en los términos en que fueron suscritos incorporaron hechos económicos a ser reconocidos en la contabilidad de la entidad, como son:

**"CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO.** Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre las partes para promover la gobernabilidad y la seguridad ciudadana a través de la construcción de infraestructura, mediante la ejecución del proyecto denominado, Estudio, diseño y construcción del centro de integración ciudadana en el Municipio (...).

**CLÁUSULA SEGUNDA. OBLIGACIONES DEL MUNICIPIO. (...)** 21. Elaborar y presentar al MINISTERIO - FONSECON, dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes, iniciando en el mes siguiente a la fecha de legalización del convenio, un informe técnico administrativo y financiero sobre el avance del objeto del convenio, indicando los porcentajes de avance y ejecución de acuerdo con el cronograma presentado y previamente aprobado por la interventoría, al informe se deberán adjuntar los soportes respectivos.

(...)

27. Presentar al MINISTERIO - FONSECON un (1) informe final a la terminación del convenio, (...)

adjuntando entre otros documentos: (...) g) Certificación de la cuenta bancaria del proyecto, en la cual se demuestre los saldos y rendimientos financieros de los recursos presente convenio y constancia de consignación al Tesoro Nacional de ser el caso.

(...)

31. Asumir la responsabilidad por el mantenimiento, custodia, vigilancia, destinación y saneamiento físicos y jurídico del inmueble objeto del proyecto, razón por la cual EL MUNICIPIO se compromete a no arrendar con fines lucrativos el inmueble construido con ocasión del presente convenio.

**CLÁUSULA TERCERA. OBLIGACIONES DEL MINISTERIO.** 4. Desembolsar los recursos que por medio de este Convenio se destinan al desarrollo de su objeto (...). (Subrayado fuera de texto).

En relación con la normatividad contable pública, el Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública en los párrafos 103, 104 y 106 señalan:

“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”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

En relación con su solicitud, nos permitimos señalar que el reconocimiento de los hechos derivados de la administración de recursos recibidos para la ejecución de contratos o convenios celebrados entre entidades públicas, deberá atenerse a las características cualitativas de la información contable pública de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, con el objeto de producir una información contable razonable y verificable que permita reflejar la gestión, el uso y el control de los recursos públicos, durante la vigencia de proyecto.

De otra parte, con el fin de poder señalar el tratamiento contable a aplicar, es necesario analizar si los recursos destinados a la ejecución de los proyectos convenidos son recibidos para coadyuvar al cumplimiento del objeto social de la entidad que los recibe, o para realizar obras que competen a la entidad que entrega los recursos y encarga la ejecución de unas obras. En el primer caso, los recursos entregados se contabilizan como un gasto por transferencia y en el segundo caso constituyen un derecho.

De acuerdo con los términos del convenio, las obras a realizar en los municipios están justificadas en el desarrollo de una política nacional para, “promover la integración social y comunitaria en torno a estructuras urbanas de participación, barrismo social y prevención de la violencia y el delito, a partir de escenarios integrales que faciliten el desarrollo de la convivencia dentro de la comunidad. (...)”, con lo cual deducimos que los convenios suscritos por el Ministerio le permiten atender su objeto social a través de la ejecución de obras de infraestructura encargadas a un tercero, en este caso al Municipio, por lo que el procedimiento contable a aplicar es el siguiente:

### 1. Entrega de los recursos

Con los aportes realizados el Ministerio registrará un derecho debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, presentándose en este caso saldos objeto de reporte en el informe de operaciones recíprocas con la cuenta de pasivo 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, que el Municipio deberá afectar con los recursos recibidos.

## 2. Legalización de los recursos

En razón a que el convenio precisa que durante su ejecución el Municipio deberá presentar informes periódicos de los recursos invertidos, con los soportes presentados para el efecto, el Ministerio disminuirá el saldo de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y afectará la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, hasta cuando se concluya la obra, momento en cual trasladará el saldo a la subcuenta 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

## 3. Traslado del bien construido al Municipio.

En consideración a que los bienes construidos, producto del desarrollo del convenio, quedan física y jurídicamente bajo la responsabilidad del Municipio, el Ministerio debitará la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL y acreditará la subcuenta 164001-Edificios y casas de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, inmueble que en tal evento deberá incorporar el Municipio a su patrimonio.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000068851 del 18-12-13

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
1	Tema	1.1	Características Cualitativas de la Información Contable Pública/Confiabilidad
	Subtema	1.1.1	Reporte de la composición patrimonial

Doctor

CARLOS ALBERTO ÁVILA

Contador

BIOENERGY

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003646-2, en la cual solicita que se le indique cuál sería el registro adecuado de la composición patrimonial de BIOENERGY, teniendo en cuenta que su socio mayoritario es la sociedad Andean Chemicals Limited, que es filial extranjera de ECOPETROL.

La composición accionaria de la Compañía es la siguiente:

- Andean Chemicals Limited 91,43149 % Público-Filial Extranjera ECP
- ECOPETROL Global Energy S.A. 0,00004 % Público-Filial Extranjera ECP
- COMPOUNDING AND MASTERBATCHING INDUSTRY LTDA 0,00004 %
- POLIPROPINELO DEL CARIBE S.A. 0.00004 %

e) MITSUBISHI CORPORATION 8,56838 % Sector privado.

Es anotar que mediante correo electrónico nos aclara que para la transmisión de las cuentas de capital y prima exigen tercero, BIOENERGY ha venido reportando la inversión en su patrimonio como realizada por ECOPETROL cuando en realidad el socio mayoritario es ANDEAN CHEMICALS LIMITED, que es una sociedad extranjera de la cual Ecopetrol posee el 100% de participación accionaria. Lo anterior, por cuanto ANDEAN no está creado en la base de datos de la Contaduría, razón por la cual solicita que se le indique como reportar esta participación accionaria para poder solucionar este inconveniente.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

**CONSIDERACIONES**

Los párrafos 102, 103 y 104 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad 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 Confabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confabilidad 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 Confabilidad 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.*

**CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta que la información contable pública debe ser confiable, lo cual implica que debe reflejar la situación de la entidad de manera ajustada a la realidad, BIOENERGY en la tabla de composición patrimonial registrada en la Contaduría General de la Nación, debe incluir la participación que la entidad ANDEAN CHEMICALS LIMITED tiene en su patrimonio, empleando el código número 923272558-FILIAL EXTRANJERA ECP. Así mismo, debe proceder a revelar en la tabla de composición patrimonial el porcentaje de participación de los demás inversionistas indicando si se trata de una entidad del sector público o del sector privado.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200004041 del 18-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Razonabilidad, Principios de Contabilidad/ Medición.
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1.	Acta Liquidación de convenio interadministrativo, cuando ha vencido el plazo legal para su liquidación, como soporte para depurar anticipos entregados.
		2.1.1	

Doctora  
NANCY VERGARA COLLAZOS  
Subdirectora Financiera  
CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DEL CAUCA  
Popayán, Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-00009-2 en la cual eleva la consulta con el fin de proceder a depurar saldos pendientes de legalizar de la cuenta 1420-Avances y Anticipos entregados, del convenio interadministrativo 399 del 28 de junio de 2000, entre la CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DEL CAUCA (CRC) y el departamento del CAUCA, donde el ejecutor fue el departamento del Cauca.

Con base en los hechos que se describen la entidad le solicita a la CGN *“Concepto acerca del procedimiento que debemos realizar tendiente a depurar el valor del anticipo realizado, con motivo de la suscripción del convenio 399 de 2000”*, igualmente consulta *“cuál sería el documento soporte para realizar dicho registro”*.

Teniendo en cuenta que *“De acuerdo a lo establecido en la Ley 80 de 1993, Ley 1150 de 2007, el plazo máximo para adelantar la liquidación del convenio 399 de 2000, fue el 30 de diciembre de 2009”*, y que *“Según el informe del interventor del convenio, presenta una relación de todas las obras subcontratadas por el Departamento del Cauca, donde se evidencia la ejecución total del valor del convenio y de los recibos a satisfacción de las comunidades beneficiarias de las obras”*.

De otra parte *“(…) y con base en los hechos relacionados, y teniendo en cuenta que la única manera legal para amortizar el anticipo, es con la suscripción del acta de liquidación final del convenio, la cual como se menciona anteriormente no fue suscrita y por ley ya no se puede realizar, por tanto contablemente nos encontramos en un limbo jurídico - contable del procedimiento a seguir, para poder amortizar el valor del anticipo y registrar el gasto”*.

Al respecto, me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

### 1. JURÍDICAS

El Grupo Interno de Trabajo de Jurídica de la Contaduría General de la Nación, mediante concepto del 6 de febrero de 2012, solicitado por la Subcontaduría General y de Investigación, señaló:

Para entrar a resolver la consulta es procedente que analicemos los principios generales del derecho y en especial los que rigen la administración pública.

*“Los principios de la contratación estatal que el legislador enuncia, precisa de manera concreta y regula en los artículos 23 y siguientes de la Ley 80 de 1993, no son*

*simples definiciones legales, sino normas de contenido específico, de obligatorio acatamiento en toda la contratación estatal, sea cual fuere la modalidad en que esta se realice. Es decir, que tanto en el caso de la contratación mediante licitación pública o concurso de méritos, como en la contratación directa, son aplicables de manera estricta los principios que orientan la contratación pública, cuales son, la transparencia, responsabilidad, selección objetiva, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, en armonía con lo preceptuado por el artículo 209 de la Carta, que los instituye para el ejercicio de la función administrativa”*.

### PRINCIPIO DE RESPONSABILIDAD

En virtud del principio de responsabilidad, las autoridades y sus agentes asumirán las consecuencias por sus decisiones, omisiones o extralimitación de funciones, de acuerdo con la Constitución, las leyes y los reglamentos.

*“Se ocupa del principio de responsabilidad, la Constitución Política, la Ley 80, artículos 23, 26,50 a 59; y las disposiciones legales que desarrollan las responsabilidades de orden penal, fiscal, disciplinario y civil.*

*La entidad pública contratante o contratista, las personas naturales que actúan en representación de las partes, lo mismo que los supervisores, interventores, consultores, asesores y servidores públicos o quienes hagan sus veces, que intervienen en la contratación estatal, responden de diversas maneras en el proceso contractual”*.

### PRINCIPIO DE BUENA FE

*“La jurisprudencia constitucional ha definido el principio de buena fe como aquel que exige a los particulares y a las autoridades públicas ajustar sus comportamientos a una conducta honesta, leal y conforme con las actuaciones que podrían esperarse de una “persona correcta (vir bonus)”. Así la buena fe presupone la existencia de relaciones recíprocas con trascendencia jurídica, y se refiere a la “confianza, seguridad y credibilidad que otorga la palabra dada.*

*La Corte ha señalado que la buena fe es un principio que de conformidad con el artículo 83 de la Carta Política se presume y conforme con este (i) las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deben estar gobernadas por el principio de buena fe y; (ii) ella se presume en las actuaciones que los particulares adelanten ante las autoridades públicas, es decir en las relaciones jurídico administrativas, pero dicha*



*presunción solamente se desvirtúa con los mecanismos consagrados por el ordenamiento jurídico vigente, luego es simplemente legal y por tanto admite prueba en contrario”.*

*“El principio de la buena fe impone a las partes una actitud de lealtad mutua, de fidelidad, honestidad y permanente colaboración en la relación contractual, con el fin de garantizar la ejecución óptima y eficiente del objeto contractual y de procurar la satisfacción de los fines de interés público comprometidos con la contratación... y es que el comentado principio de buena fe reviste especial importancia como norma de conducta en los distintos momentos del contrato y, principalmente, en la preservación de la equivalencia o proporcionalidad entre las prestaciones desde el inicio de su ejecución, durante la misma y hasta en la culminación del objeto contractual, como manifestación de equidad, dado que cada parte se obliga a una prestación a cambio de que la otra se obligue a la propia, regla “do ut des”, (te doy para que me des), es decir, que entre las partes surgen derechos y obligaciones que conforman la equivalencia económica de las prestaciones recíprocas. El profesor González Pérez, al referirse al principio de la buena fe en la ejecución del contrato, expresa que lo exigido es que cada parte haga honor a la confianza que hay en ella depositada, que se atienda a las imposiciones de la lealtad y al principio de equivalencia de prestaciones, que se deseche cualquier tentativa de enriquecimiento injusto a costa de su cocontratante y que no se exija el cumplimiento de prestaciones onerosas para la otra parte e inútiles para quien las reclama”.*

### **PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA**

La transparencia viene a ser el reconocimiento de la necesidad de hacer una selección objetiva con igualdad de condiciones para todos. A través de unos procedimientos predeterminados y obligatorios, una publicidad, no solo de la formación, celebración y ejecución del contrato, sino del comportamiento anterior y posterior del contratista posible o real, una motivación de los actos administrativos y participación fuerte de la comunidad.

### **PRINCIPIO DE ECONOMÍA**

En virtud del principio de economía, las autoridades deberán proceder con austeridad y eficiencia, optimizar el uso del tiempo y de los demás recursos, procurando el más alto nivel de calidad en sus actuaciones y la protección de los derechos de las personas.

Este principio se impone porque en términos sociales el manejo de recursos de la comunidad obliga a que la ley prevenga el despilfarro, aunque podemos decir, que en tanto la propiedad privada tiene una función social, los particulares no pueden abusar de sus derechos, están ellos obligados a la economía. Estrictamente la economía del contrato dice de la relación patrimonial entre prestaciones, cuando el contrato es conmutativo; pero el estatuto quiso plasmar bajo ese nombre la voluntad política de reducir los costos de la contratación pública, adoptando mecanismos de administración, que suprimen tramites, los aceleran, los unifican y extienden el contenido del deber e eficiencia de los servidores públicos.

### **PRINCIPIO DE AUTONOMÍA DE LA VOLUNTAD**

La autonomía de la voluntad tiene a su vez tres expresiones dignas de mención: La libertad contractual el efecto relativo de los contratos y la intangibilidad de los mismos.

### **PRINCIPIO DE EQUIVALENCIA EN LAS PRESTACIONES**

En principio y como regla general en el capitalismo todos los contratos son contraprestados. Aún en los de título gratuito, hay una equivalencia entre el dar y la satisfacción que produce hacerlo.

### **PRINCIPIO DE EQUILIBRIO ECONÓMICO**

Legal, jurisprudencial y doctrinariamente se ha admitido la posibilidad de que el contratista pueda pretender la adopción de medidas tendientes a restablecer el equilibrio económico y financiero del contrato, teniendo en cuenta que existen diversos factores que pueden dar lugar a que “la economía del contrato se lesione, en forma tal, que el contratista no solo pierde la posibilidad de una ganancia justa sino que incurre en pérdidas que deben ser indemnizadas”. Se ha entendido que dicho equilibrio, “implica que el valor económico convenido como retribución o remuneración a la ejecución perfecta de sus obligaciones (prestación del servicio o suministro de bienes, etc.) debe ser correspondiente, por equivalente, al que recibirá como contraprestación a su ejecución del objeto del contrato; si no es así surge, en principio, su derecho de solicitar la restitución de tal equilibrio, siempre y cuando tal ruptura no obedezca a situaciones que le sean imputables”. Se ha sostenido también que dicho equilibrio puede verse alterado durante la ejecución del contrato, por las siguientes causas: actos o hechos de

la administración contratante, actos de la administración como Estado y factores exógenos a las partes del negocio jurídico (teoría de la imprevisión). La causa que hace referencia a los actos de la administración como Estado, se refiere fundamentalmente al denominado "Hecho del Príncipe", entendido como expresión de la potestad normativa, constitucional y legal, que se traduce en la expedición de leyes o actos administrativos de carácter general, los cuales pueden provenir de la misma autoridad contratante o de cualquier órgano del Estado. La Sala ha precisado, que el restablecimiento del equilibrio económico del contrato podrá proceder por dicha causa, si se afecta la ecuación financiera "en forma anormal o extraordinaria en detrimento del contratista", haciendo más onerosa la ejecución del correspondiente contrato. Así lo ha entendido también la doctrina. Así las cosas, es posible concluir que el denominado "Hecho del Príncipe", puede dar lugar al rompimiento del equilibrio contractual, pero que dicha circunstancia no opera de manera automática, sino que, debe establecerse en cada caso.

### **PRINCIPIO DE COORDINACIÓN**

*En virtud del principio de coordinación, las autoridades concertarán sus actividades con las de otras instancias estatales en el cumplimiento de sus cometidos y en el reconocimiento de sus derechos a los particulares.*

*Luego de las anteriores consideraciones entraremos a analizar si es viable proceder a la liquidación del convenio, el cual está actualmente sin liquidar, por cuanto los términos establecidos en la normativa correspondiente esto es la Ley 80 de 1993 y la Ley 1150 de 2007 ya vencieron.*

*De manera general existen en nuestro ordenamiento jurídico tres clases de liquidación de los contratos estatales: de común acuerdo, unilateral por la entidad contratante y judicial. La liquidación de común acuerdo o voluntaria de los contratos ya señalados, se efectúa dentro del término establecido en los pliegos de condiciones o en los términos de referencia o del acordado en el contrato. En defecto de tal señalamiento o a falta de acuerdo, procede practicarla dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la finalización del contrato o a la expedición del acto administrativo que ordene la terminación del contrato o a la fecha del acuerdo de voluntades que la disponga. Ahora, si el contratista no se presenta a la liquidación voluntaria o si las partes no logran acuerdo sobre el contenido de la misma, ella será practicada directa y unilateralmente por la entidad*

*contratante y se adoptará mediante acto administrativo debidamente motivado, susceptible del recurso de reposición, para lo cual la administración, al tenor del artículo 44, numeral 10, literal d) de la Ley 446 de 1998, sustitutivo del 136 del C.C.A., dispone de los dos (2) meses siguientes al vencimiento del plazo convenido por las partes para practicarla o, en su defecto, de los cuatro (4) meses siguientes previstos por la ley para efectuar la liquidación de común acuerdo. Si la entidad contratante no liquida unilateralmente el contrato dentro del término de seis (6) meses ya señalado o dentro de los dos meses siguientes al vencimiento del plazo convenido por las partes, el interesado "podrá acudir a la jurisdicción para obtener la liquidación en sede judicial a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes al incumplimiento de la obligación de liquidar, con las consecuencias que más adelante se precisarán.*

*Atendiendo al ultractividad de la ley como efecto que esta tiene respecto de la normativa aplicable a cada caso no mencionaremos la Ley 1437 de 2011, ya que para la fecha de los hechos el decreto aplicable a la materia era el Decreto 01 de 1984 Código Contencioso Administrativo, ahora bien esbozaremos la noción de la liquidación emanada del Consejo de Estado de gran valor para la solución del tema en examen.*

*"La liquidación es una operación administrativa que sobreviene a la finalización de un contrato, por cumplimiento del plazo anticipadamente, con el propósito de establecer, de modo definitivo, las obligaciones y derechos pecuniarias de las partes y su cuantía. La liquidación del contrato entonces, constituye su balance final o ajuste de cuentas, entre la administración contratante y el particular contratista, con miras a finiquitar de una vez por toda la relación jurídica obligacional. Siendo así, el acta de liquidación final deberá: i) identificar el contrato, las partes, sus sucesores y los cesionarios si los hay; su objeto y alcance, ii) determinar el precio, su pago, amortización o modificación y oportunidades de pago, iii) señalar las actas pendientes de pago, la forma como se utilizó el anticipo y lo facturado el contratista, iv) establecer el plazo, las modificaciones de obligaciones, prórrogas, adiciones, suspensiones y reinicios y las sumas que quedan pendientes de cancelar.*

*También en el acta las partes dan cuenta de las salvedades a que haya lugar de manera detallada y concreta.*

Observando el concepto emanado por el máximo tribunal de lo Contencioso Administrativo sobre la importancia de la liquidación en los diversos convenios o contratos, resulta de imperiosa necesidad tomando en cuenta los principios anteriormente analizados y haciendo uso de la hermenéutica jurídica y la interpretación sistemática y lógica del Estatuto de Contratación Pública, entendido este como el compendio de la normatividad relacionada con el asunto en estudio (Ley 80 de 1993, Ley 1150 de 2007, los aportes emanados de la Ley 1474 de 2011, Decreto Ley 19 de 2012 y el Decreto 734 de 2012), que en aras de la igualdad y la salvaguarda de los recursos económicos del Estado, que se proceda a realizar la correspondiente acta de liquidación, no sin antes mencionar que las repercusiones de tipo penal y disciplinario por la inobservancia de las directrices dadas por la ley en cuanto a los términos allí estipulados, las cuales recaerán sobre los servidores públicos, contratistas, interventores y demás personas naturales en ejercicio de funciones públicas involucradas en la omisión del trámite aquí estudiado. Al respecto mencionaremos lo esbozado en recurso de apelación emanado de la Procuraduría General de la Nación. (Subrayado fuera de texto).

El deber de liquidar el convenio es una obligación que no puede supeditarse a la conveniencia de la administración. No puede prescindirse de la liquidación de los contratos cuando las obligaciones contractuales han sido cumplidas en debida forma, y mucho menos como en este caso, cuando las partes no pudieron llegar a un acuerdo para liquidar el convenio, pues la entidad debió unilateralmente determinar las obligaciones a cargo de las partes contratantes ante la imposibilidad de hacerlo de común acuerdo. (Subrayado fuera de texto).

Todo lo anterior para señalar que la competencia de liquidar los contratos radica en los jefes o representantes legales, quienes para efectos de su delegación deben hacerlo expresamente, lo que no aconteció en el presente caso, pues lo único que se delegó fue el ejercicio de la competencia en relación con la ejecución del objeto contractual, etapa a la que le sigue la fase última y distinta de la liquidación. (Subrayado fuera de texto).

La liquidación de los contratos de ninguna manera es un requisito "meramente procedimental", por el contrario, es una etapa importante y fundamental, mediante la cual las partes hacen una valoración sobre el cumplimiento de las obligaciones o un ajuste de cuentas final. (Subrayado fuera de texto).

Tan importante es la liquidación de los contratos que la jurisprudencia ha señalado que es el momento de hacer las reclamaciones y reconocimientos, en relación con los cuales no es posible demandar ante la jurisdicción contenciosa administrativa.

Como bien se dijo en el concepto C-36-2007 (PAD 0642 del 22 de febrero de 2007), la esencia de la falta disciplinaria como ilicitud es la infracción a un deber, ya que es obligación de todo servidor público cumplir la Constitución, la ley y los reglamentos, so pena de incurrir en ella; y con la imposición de deberes a los servidores públicos se persigue que la conducta que ellos desplieguen sea acorde con los intereses generales y se desarrolle a la luz de los principios que rigen la función administrativa: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad (artículo 209 C.P.); por lo tanto, la obligación -por ejemplo, la liquidación del contrato- nace desde el momento en que la ley manda o prohíbe algo dentro de un tiempo razonable.

Significa ello que si el plazo es de dos meses para la liquidación unilateral por parte de la Administración, según el artículo 136, numeral 10, literal d) [modificado por el artículo 44 de la Ley 446 de 1998], el servidor que esté encargado de hacerla debe realizarla en cuanto sea posible desde que comience a correr el primer día del término y no esperar hasta el último o su vencimiento, puesto que la abstención de dicha actuación que constituye un deber legal debe obedecer a motivos justificados, tales como la ocupación en otras actividades laborales inherentes al cargo que ejerce el funcionario y que impiden o han impedido que, físicamente, se lleve a cabo la respectiva liquidación".

Para finalizar apoyados en la doctrina que al respecto manifiesta:

La norma girado silencio sobre la consecuencia jurídica derivada de no efectuar la liquidación en el término convencional o legal previsto para ello, y no advirtió tampoco sobre la imposibilidad de ejecutarla con posterioridad a su vencimiento, esto es no señaló expresamente la sanción deducible de tal omisión.

Como la sanción es de interpretación restrictiva, mal podría afirmarse que no es procedente efectuarla después de vencido el término convencional o legal previsto para ello.

Pero la carencia de sanción expresa en lo tocante con la imposibilidad de efectuarla posteriormente, no impide que de tal omisión pueda deducirse alguna consecuencia

indemnizatoria para el contratista, a título de hecho antijurídico generador de detrimento patrimonial. A la indemnización deberá concurrir la entidad estatal y el funcionario que tenía ese deber jurídico, destinatarios por demás, de la acción de repetición prevista en el Art. 90 del C.P., y sin perjuicio de la correspondiente acción disciplinaria, sustentada en la omisión de deberes. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIONES

Por lo anteriormente expuesto y recapitulando el caso que dio inicio a la presente consulta debe procederse a la liquidación del convenio de común acuerdo (bilateralmente) en primer lugar atendiendo a la naturaleza de esta figura jurídica por cuanto propende por el efectivo cumplimiento de los fines del Estado y por el bienestar general de la población en correspondencia con el art. 209 de nuestra Carta Magna, en segundo lugar con fundamento en los principios generales del derecho que son la base y se constituyen en los pilares en los que se apoya nuestro ordenamiento jurídico, así mismo luego de efectuar una interpretación sistemática y lógica entendida esta como el estudio del contexto, contenido y el fin último del Estatuto de Contratación Pública, el que propende por la salvaguarda de los recursos y bienes públicos, además con observancia de la doctrina esta como método auxiliar de interpretación de la ley y no existiendo prohibición expresa en la ley para no realizar la liquidación del convenio interadministrativo se colige que en aras del saneamiento contable se hace procedente efectuar el trámite correspondiente.

Por último los Servidores Públicos, contratistas, interventores, coordinadores etc., y particulares en ejercicio de funciones públicas deberán responder por su omisión en el trámite de liquidación del convenio, con las acciones penales y disciplinarias correspondientes”.

## 2. CONTABLES

El párrafo 11 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala 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 104 del mismo instrumento normativo, señala en relación con la Razonabilidad como elemento para garantizar 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 citado Marco Conceptual, 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).

Los numerales 3.2 y 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, 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.

(...)

“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.

### **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**

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que de conformidad con lo establecido en el ordenamiento jurídico y en el Régimen de Contabilidad Pública, la CRC debe proceder a la liquidación del convenio interadministrativo 399 del 28 de junio de

2000, porque la entidad debe propender por el efectivo cumplimiento de los fines del estado, por la salvaguarda de los recursos y bienes públicos y el saneamiento contable, para lo cual cuenta con la alternativa de efectuarla de común acuerdo entre las partes. Una vez se expida el acto administrativo de la liquidación del convenio, este se constituirá en el documento soporte para que las entidades realicen sus registros contables, los cuales dependerán del objeto del convenio y del grado y condiciones de ejecución del mismo.

\*\*\*

CONCEPTO 20132000051971 del 29-10-13			
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>1</b>	<b>TEMA</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Razonabilidad/Universalidad
		2.1	<b>9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA</b>
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento de títulos judiciales
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>2</b>	<b>TEMA</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación
		2.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento de derechos y coordinación entre dependencias
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>3</b>	<b>TEMA</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a los activos/Deudores
		2.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
		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
		3.1	<b>3208</b> Capital Fiscal
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento cartera de difícil cobro
			Mensajes generados al envío de la información contable a través del sistema consolidador CHIP

Doctora

MARÍA EUGENIA QUINTERO GÓMEZ

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Superintendencia Nacional de Salud (SNS)

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003261-2, en la cual consulta aspectos relacionados con el reconocimiento de cuentas por cobrar pendientes de pago por concepto de la contribución por tasa que en cumplimiento de la ley, las entidades territoriales deben aportar a la Superintendencia Nacional de Salud, así:

### A. RÉGIMEN SUBSIDIADO

Los Municipios y distritos deben destinar para la inspección, vigilancia y control por parte de la Superintendencia, el 0.2% de los recursos presupuestados para el Régimen Subsidiado. Sobre el particular, la entidad implementó el procedimiento para el tratamiento contable de estos recursos, reconociendo en cuentas de orden las liquidaciones sugeridas, las causaciones definitivas y la aplicación de los pagos realizados por las entidades territoriales.

Por los valores no recaudados, el Grupo de Cobro Persuasivo y Jurisdicción Coactiva adelanta gestiones de cobro, que en algunos casos genera la constitución de Títulos de Depósito Judicial (TDJ), en custodia en la Tesorería de la Superintendencia, los cuales son aplicados a la deuda, total o parcialmente.

Pregunta:

1. Por tratarse liquidaciones sugeridas, el registro en cuentas de orden aplica en este caso. Aun cuando no son actos administrativos de cobro. Según aclaración telefónica, la entidad precisa que los actos administrativos aún no son definitivos.
2. Corresponde registrar en cuentas de orden los títulos de Depósito judicial recibidos.

### B. TÍTULOS DE DEPÓSITO JUDICIAL

1. Las gestiones de cobro del grupo de cobro coactivo, permiten la expedición de Títulos de Depósito Judicial para garantizar la deuda a favor de la SNS.
2. La entidad ha identificado que tiene bajo su custodia TDJ por los que no se ha registrado un derecho (contingente o cierto) en contabilidad.

3. Con el fin de causar los derechos, se ha solicitado la información a la Oficina Jurídica, en donde señalan que no pueden suministrar la información debido a que en algunos casos los procesos no culminan a favor de la entidad.

Pregunta:

1. Para el registro de procesos que representen derechos a favor de la Entidad debe existir la certeza sobre su resultado.
2. ¿Cuál es la oportunidad en la causación de los derechos, ya sean ciertos o contingentes?

### C. DEUDAS DE DIFÍCIL COBRO

La cartera de la SNS originada en multas y tasas de inspección, vigilancia y control presenta saldos desde el 2002 inclusive.

Pregunta:

1. Teniendo en cuenta el origen de los deudores de la Superintendencia Nacional de Salud, son estos objeto de provisión.
2. Para la provisión de deudores se tiene en cuenta únicamente el concepto de origen o debería tenerse en cuenta la antigüedad.
3. En caso de realizar la provisión puede transmitirse la información a través del CHIP.

## CONSIDERACIONES

**La Ley 1122 de enero 9 de 2007.** “*por la cual se hacen algunas modificaciones en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones*”, señala: (...).

**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: (...).*

e) (...) *Adicionalmente, los municipios y distritos destinarán el 0,2% de los recursos del régimen*



*subsidiado a la Superintendencia Nacional de Salud para que ejerza la inspección, vigilancia y control en las entidades territoriales. El recaudo al que hace referencia el presente inciso, será reglamentado por el Gobierno Nacional, dentro de los tres (3) meses siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley”.*

En desarrollo de la anterior normativa, el Decreto 1020 de 2007, “*Por el cual se reglamenta la ejecución y giro de unos recursos del régimen subsidiado y aspectos de la prestación de servicios de salud a la población cubierta con subsidios a la demanda*”, en el artículo 2° señala: “*Recursos que deben destinarse a los municipios y distritos para la inspección, vigilancia y control. Los municipios y distritos, del total de los recursos de régimen subsidiado apropiados en sus presupuestos, calcularán, para cada vigencia, el 0.2% con destino a la Superintendencia Nacional de Salud.*

*Cuando se produzca una adición o ajuste presupuestal, los municipios y distritos deberán volver a calcular este porcentaje sobre la suma adicionada o efectuar los ajustes que correspondan al presupuesto definitivo.*

**Artículo 3°.** *Procedibilidad del giro de los recursos destinados a la inspección, vigilancia y control. Una vez los municipios y distritos suscriban los contratos de administración de recursos de régimen subsidiado que garantizan la continuidad en el aseguramiento en los términos establecidos en el Acuerdo 244 de 2003, o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, los municipios y distritos podrán girar el 0.2% de los recursos del régimen subsidiado a la Superintendencia Nacional de Salud.*

*En ningún caso, el monto correspondiente al 0.2% podrá afectar los recursos destinados a garantizar la continuidad de la afiliación.*

**Artículo 4°.** *Información, giro y recaudo. Los municipios y distritos deberán informar a la Superintendencia Nacional de Salud el monto de los recursos del régimen subsidiado presupuestados y cancelarán en una o varias cuotas, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo anterior, en las fechas, que para tal efecto, señale la Superintendencia Nacional de Salud.*

*Para el recaudo de estos recursos, la Superintendencia Nacional de Salud informará a los municipios y distritos la cuenta bancaria que se inscribirá como beneficiaria de la Cuenta Maestra del Régimen Subsidiado, de conformidad con el Decreto 4693 de 2005, o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan”.*

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, (...).”.*

#### **A. RÉGIMEN SUBSIDIADO**

En relación con la normatividad contable pública, el párrafo 11 del Plan General de Contabilidad Pública señala: “*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. (...)*”, de las cuales es pertinente referirnos a la Razonabilidad, “*cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad*”. e igualmente a la Universalidad, “*si incluye la totalidad de los hechos financieros económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos, 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*”.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, como: “*Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de terceros como respaldo, seguridad accesoria o garantía por obligaciones o compromisos a favor de la entidad contable pública.*

*La contrapartida corresponde a la subcuenta 991524-Bienes y Derechos Recibidos en Garantía.*

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

*1. La cancelación de la obligación que originó la garantía.*

### SE ACREDITA CON:

1. El valor de los bienes y derechos recibidos en garantía”.

### B. TÍTULOS DE DEPÓSITO JUDICIAL

Los principios de contabilidad constituyen las pautas básicas que dirigen el proceso contable, 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.” (Subrayado fuera de texto).

El numeral 3.19 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable contenido en la Resolución 357 de 2008, expresa que: “Dada la visión sistémica 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 sistémica de la contabilidad y compromiso institucional.** La información que se produce en las diferentes dependencias será la base para reconocer contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales realizados, para lo cual las entidades contables públicas deben garantizar que la información fluya adecuadamente logrando oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman

los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades públicas, no podrá exigirse que la totalidad de la información que administre una determinada dependencia también se encuentre registrada en la contabilidad. (Subrayado fuera de texto).

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”.

### C. DEUDAS DE DIFÍCIL COBRO

Al analizar el procedimiento contable a aplicar por parte de las entidades del sector público para el reconocimiento de las provisiones sobre deudores, es necesario distinguir que de acuerdo con la función económica las entidades se identifican como de Gobierno general y como Empresas. Es por esto que el párrafo 156 del Plan General de Contabilidad Pública, en la Norma Técnica relativa a los Deudores precisa: “(...). 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, 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 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: (...) 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 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 16. MENSAJES DE VALIDACIÓN, señala: “En el proceso de validación y envío de los diferentes formularios, el sistema le advierte a la entidad contable pública sobre diferentes tipos de mensajes que indican que la información no cumple con algún parámetro de

validación previamente definido por la CGN, los cuales están clasificados en permisibles y no permisibles.

Los mensajes permisibles indican que la entidad contable pública debe revisar y analizar la información que va a enviar para determinar si hay lugar a modificación de la misma. Este mensaje es una advertencia, pero no es impedimento para el envío.

Los mensajes no permisibles indican que la entidad contable pública presenta deficiencias en la información a reportar y que el sistema no le permitirá el envío, hasta tanto se realice la modificación que corresponda”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos atender su solicitud en los siguientes términos:

### A. RÉGIMEN SUBSIDIADO

1. ¿Las liquidaciones sugeridas deben registrarse en cuentas de orden?

En relación con el registro de las liquidaciones sugeridas en cuentas de orden, nos permitimos señalar que en el concepto 20102-141173 de 15 de abril de 2010, dirigido a la Doctora Sonia Adriana Fernández Garzón, Coordinadora del Grupo de Administración Financiera de esa entidad, la CGN expresó lo siguiente: “De la normatividad mencionada y teniendo en cuenta las características del Derecho establecido, desde el momento de emisión de los actos administrativos que liquidan las tasas hasta el momento en que los mismos quedan en firme, y dado que las características de tales derechos a partir de este último momento son sustancialmente, diferentes puede deducirse que con la expedición del acto que liquida los ingresos que recibirá la Superintendencia de Salud, de las entidades vigiladas, deben registrarse inicialmente como posibles derechos que deben controlarse en cuentas de orden contingentes en la fecha de la liquidación (...)”.

2. ¿Corresponde registrar en cuentas de orden los títulos de Depósito judicial recibidos?

La información contable debe atender a las características cualitativas de razonabilidad y universalidad, es decir que las cifras presentadas se ajusten a la realidad de los hechos económicos e incluyan la totalidad de las operaciones, por lo que es necesario que la entidad incorpore en los estados contables la información relacionada con los Títulos judiciales en garantía por las

deudas pendientes de pago, acreditando la subcuenta 930102- Derechos, de la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, con débito a la subcuenta 991524-Bienes y derechos recibidos en garantía, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO, hasta cuando se haga efectivo o se devuelva al deudor.

## B. TÍTULOS DE DEPÓSITO JUDICIAL

Debe existir certeza del resultado a favor de la entidad para el envío de la información a contabilidad y en consecuencia el reconocimiento de un derecho.

En primera instancia debe distinguirse que es diferente el reconocimiento del derecho, causado en virtud del cumplimiento de unos presupuestos básicos, y otro es el reconocimiento del título de depósito judicial, que es una garantía que se constituye dentro de los procesos de cobro coactivo, tendiente a ejercer el derecho.

Ahora bien, para el reconocimiento de los derechos reclamados por la entidad, debe tenerse en cuenta que en el contexto en que se generan los procesos de esa Superintendencia, en primera instancia, con ocasión de la expedición de la liquidación, debe efectuarse el registro del derecho potencial, en cuentas de orden, y una vez esta se encuentre en firme, debe proceder a reversar las cuentas de orden y reconocer el derecho cierto y su respectivo ingreso, todo ello de conformidad con lo estipulado en el Concepto 20102-141173 de 15 de abril de 2010, mencionado en el numeral 1 de punto inmediatamente anterior, de cara al principio de causación que estipula que el reconocimiento de los derechos debe efectuarse en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos.

El reconocimiento de las garantías surgidas con ocasión de la expedición de los títulos de depósito judicial, debe efectuarse de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del punto inmediatamente anterior.

Bajo el contexto de una aplicación integral del Régimen de Contabilidad Pública y el ejercicio de un apropiado control interno contable, las áreas responsables de procesos diferentes al contable deben suministrar la información base para el reconocimiento de los hechos económicos, a efectos de garantizar la oportunidad y calidad en los registros contables. Particularmente la entidad deberá revisar el procedimiento relacionado con la obligación del área jurídica, que es la encargada de adelantar los procesos de cobro coactivo, de entregar a Contabilidad la información pertinente, que permita

reconocer oportunamente tanto los derechos ciertos como los contingentes por concepto de contribuciones que le adeudan las entidades a la Superintendencia.

## C. DEUDAS DE DIFÍCIL COBRO

¿Debe efectuarse provisión para deudas de difícil cobro por concepto de multas, tasas de inspección, vigilancia y control, en donde existen saldos desde el 2002 inclusive. Si se realiza la provisión el sistema CHIP permite transmitir la información?

De acuerdo con la Ley 1066 de 2006, la entidad debe implementar el procedimiento interno del Recaudo de Cartera, en donde además de considerar las normas que reglamentan el cobro de la tasa, el procedimiento de cobro coactivo al que la entidad puede acudir para la recuperación de esta cartera, deberá contemplar la depuración permanente de la información para no revelar cuentas por cobrar afectadas por causales que impiden su recuperación, según lo indicado en el Procedimiento de Control Interno contable.

Ahora bien, si adelantadas las gestiones administrativas y agotadas las instancias legales, procede la depuración de dichos derechos, en razón a que el origen del deudor no corresponde a la producción de bienes o prestación de un servicio individualizables, afectará directamente el patrimonio, debitando la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, y acreditando la subcuenta 140101-Tasas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS. En consecuencia, para este tipo derechos no es viable la afectación del estado de actividad financiera, económica, social y ambiental, por la vía de constitución de provisiones.

En relación con los reportes contables que las entidades envían a través del sistema consolidador CHIP, según el numeral 16 del procedimiento contable que regula la materia, cuando la información transmitida presenta deficiencias, el sistema genera mensajes de carácter permisible, en donde permite transmitir la información, con la intención que la entidad proceda a subsanar los errores o deficiencias en el futuro, y no permisibles, cuando es imprescindible subsanar la deficiencia o error, para permitir el cargue de la información a la base de datos con éxito, circunstancia última que aplicaría bajo la eventual presentación de provisiones de deudores originados en operaciones diferentes a la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, por parte de una entidad que pertenece al ámbito del gobierno general.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200006331 del 12-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Objetividad	
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/causación o devengo/prudencia.	
		1.3	Normas Técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre	
		2.1	<b>4815</b> Ajuste Ejercicios Anteriores	
		3.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos.	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de ajustes a ejercicios anteriores	
			Responsables de la estructuración y firma del reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental.	

Doctora

MARTHA CECILIA GÓMEZ MAYA

Contadora

Hospital San Vicente de Paúl, Caldas

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación a través de correo electrónico, radicada con el número 2013-550-000295-2 en la cual informa: "Al corte del mes de diciembre de la vigencia 2011, se incorporó a la contabilidad una cifra de DOS MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y TRES MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y SEIS MIL PESOS (\$2.853.476.000.00), que afectó contablemente una cuenta por cobrar al Ministerio de Hacienda contra ingresos de ejercicios anteriores; dicho valor resulta del informe final del Contrato de Prestación de Servicios suscrito entre la ESE. HOSPITAL SAN VICENTE DE PAÚL DE CALDAS y el doctor Homero Ospino Muñoz el cual tenía por objeto la prestación servicios profesionales de asesoría y elaboración de la matriz para el proceso de concurrencia, es decir, el reconocimiento del pasivo prestacional causado por la ESE, hasta la vigencia fiscal de 1993 que se realizará dando cumplimiento a la Ley 100 en su artículo 242, Ley 97 de 2003, Ley 715 de 2001 y el Decreto Reglamentario 306 de 2004.

*Una vez cerrada la vigencia contable 2011, debidamente certificada por la contadora y el Representante Legal y avalada por el Revisor Fiscal, se da trámite de envío de la información respectiva a los entes de control".*

Según lo expresado en la consulta, la Junta Directiva conceptuó que el registro contable no debió hacerse hasta tanto no se contara con el contrato de concurrencia firmado entre la ESE Hospital San Vicente de Paúl de Caldas y el Ministerio de Hacienda, razón por la cual no aprueba los estados financieros, hasta tanto no se reverse esa partida en el 2011.

Adicionalmente informa que el Representante Legal manifiesta la negativa de firmar nuevamente los Estados Financieros por cuanto en su momento firmó y certificó la información financiera a diciembre de 2011.

Por lo anterior mente expuesto, formula los siguientes interrogantes:

- ¿Puede la Junta Directiva, ordenar la apertura de la información contable?

- ¿En qué período contable debe hacerse la reversión del asiento contable?

1. ¿Cuál es el registro contable adecuado?

2. ¿Cómo se debe afectar la contabilidad ya que tanto la vigencia 2011, como los períodos siguientes ha sido presentados a los entes de control?

3. Si el Representante Legal de la ESE hasta el período marzo 2012, no firma los estados contables, quien deberá firmarlos.

Telefónicamente se aclara que la entidad registró el cálculo reconociendo una cuenta por cobrar al Ministerio de Hacienda y correlativamente un ingreso.

Damos respuesta a sus inquietudes 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, someterla a la auditoría 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”. (Subrayado fuera de texto).

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”.

Así mismo los párrafos 117 y 120 del mismo marco normativo, señalan:

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”. (...) (subrayado fuera de texto).

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.* (...)”.

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”. (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 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”.

Así mismo, El numeral 4° del Capítulo II, del Título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), el cual se refiere al procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, establece que “Los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la preparación y presentación de los estados contables básicos son el representante legal y el contador público a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad contable pública. Así mismo, estos funcionarios deben certificar los mencionados estados, conforme lo indican las normas técnicas”. (Subrayado fuera de texto).

En relación con las firmas de los estados contables básicos el numeral 6° del mismo Capítulo, señala, que “Los estados contables básicos deben estar firmados por el representante legal y el contador, anteponiendo la expresión “Ver certificación anexa”. Para el efecto deben escribirse, en forma legible, los nombres y apellidos de los responsables, cargo y el número de la tarjeta profesional del contador. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, 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 2°, 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.

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 principal y auxiliar. 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 o 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*”.

## 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.

Con respecto a la situación planteada es necesario diferenciar dos hechos económicos que deben ser objeto de registro en forma independiente, así:

El cálculo actuarial, que corresponde a la primera etapa del reconocimiento del pasivo pensional, a cargo del Hospital, debe registrarse mediante un débito en la(s) subcuenta(s) de saldo crédito que corresponda(n), de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, y un crédito en la(s) subcuenta(s) por amortizar respectivas, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Este registro debe proceder independientemente de la celebración del contrato de concurrencia con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Por otra parte, cuando se celebre el contrato de concurrencia con el Ministerio de Hacienda y la (s) entidad(es) territorial(es) que participen como concurrentes, un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, acreditando la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, identificando a nivel de auxiliar el tipo de contrato, así como la entidad con la cual han sido suscritos. Si el monto de las subcuentas “...otros”, es superior al 5% del valor de la cuenta respectiva, deberán efectuarse las revelaciones respectivas, en las Notas a los Estados contables.

Dado que el registro efectuado en el año 2011 no guarda consistencia técnica, es imperioso que se proceda a

su corrección, mediante un débito en la subcuenta que corresponda a la naturaleza de los ingresos, de la cuenta 4815- AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, con crédito a la subcuenta y cuenta respectivas del grupo 14-DEUDORES, donde se hayan reconocido los respectivos derechos. Si la entidad decide hacer el registro de corrección en el año 2012, debe solicitar autorización a la Subcontaduría de Centralización de la Información de la CGN., para hacer el reenvío de la información contable, dentro de los plazos que le sean indicados.

De otra parte, dado que en cumplimiento de las funciones de la Contaduría General de la Nación-CGN, 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 el periodo de 2011, ya fue tramitada ante el Congreso de la República, por lo que no es viable modificar los reportes contables ya presentados por la entidad.

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que si hubo remoción del cargo de los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la preparación y presentación de los estados básicos, 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.

Si posteriormente se produce una modificación a las cifras, los estados financieros deben ser firmados por el representante legal y contador que se encuentren en ejercicio de sus funciones en la fecha en que se producen los cambios, con el objetivo de que sean aprobados por los organismos competentes.

La competencia de la Junta Directiva para ordenar la apertura de la información contable, es un asunto que deben absolver de cara a las funciones que le hayan sido asignadas legal o estatutariamente.

\*\*\*



**CONCEPTO 20132000008401 del 19-03-13 el Concepto número 20132000021991 del 26-06-2013 deja sin vigencia este concepto**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas /Razonabilidad	
		2.1	<b>1901</b>	Reserva financiera actuarial
		2.2	<b>2510</b>	Pensiones y prestaciones económicas por pagar
		2.3	<b>2720</b>	Provisión para pensiones
		2.4	<b>4722</b>	Operaciones sin flujo de efectivo
2.5	<b>5722</b>	Operaciones sin flujo de efectivo		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de las operaciones relacionadas con el reconocimiento de los pasivos por concepto de cuotas partes pensionales		

Doctora

SANDRA BENIGNA FORERO CASTILLO

Directora Financiera

Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional  
y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social  
(UGPP)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000178-2, en la cual solicita en relación con las cuotas partes pensionales: 1) La directriz contable para el registro de las Cuotas Partes Pensionales Activas y Pasivas que efectúe la Entidad a partir de las funciones establecidas para la entidad. 2) Procedimiento para el registro del cobro de esas cuotas partes, teniendo en cuenta que estos dineros no llegan a las cuentas de la UGPP sino a las cuentas del Tesoro Nacional. 3) Si por lo anterior, se hace necesario crear códigos contables para registrar estos valores, solicita su creación dentro del Régimen de Contabilidad Pública.

Sobre el particular la entidad manifiesta que en el marco del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del Pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y los gastos relacionados, de acuerdo con las funciones determinadas por la ley, la entidad no reconoce pensiones a sus propios empleados, como tampoco está constituida como Fondo de Reserva.

Además, señala que el Fondo de pensiones públicas a nivel nacional sustituyó a Cajanal, a Foncolpuertos y sustituirá a los demás fondos que entreguen las funciones pensionales a FOPEP en lo relacionado con el pago de pensiones de las entidades liquidadas.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

La Ley 1151 de 2007 creó la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), la cual determinó en el artículo 156 que esta Unidad tendrá a cargo: "i) El reconocimiento de derechos pensionales, tales como pensiones y bonos pensionales, salvo los bonos que sean responsabilidad de la nación, así como auxilios funerarios, causados a cargo de administradoras del Régimen de Prima Media del orden nacional, y de las entidades públicas del orden nacional que hayan tenido a su cargo el reconocimiento de pensiones, respecto de las cuales se haya decretado o se decrete su liquidación. Para lo anterior, la entidad ejercerá todas las gestiones

*inherentes a este numeral, tales como la administración de base de datos, nóminas, archivos y asignaciones al Gobierno Nacional en el artículo 20 de la Ley 797 de 2003.*

(...)

*La UGPP ejercerá sus funciones de acuerdo con lo que defina la reglamentación que en el ejercicio de sus potestades constitucionales expida el Gobierno Nacional, la cual deberá tener en cuenta el objeto y funciones que corresponda a la Administradora de Régimen de Prima Media a que se refiere el artículo anterior, (...).*

En desarrollo de la Ley anotada, el Decreto 169 de 2008, establece las funciones de la UGPP, armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social y señala las siguientes funciones de la Unidad Administrativa.

*“A. En cuanto al reconocimiento de derechos pensionales y de prestaciones económicas.*

*1. El reconocimiento de los derechos pensionales y prestaciones económicas a cargo de las administradoras exclusivas de servidores públicos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida del orden nacional, causados hasta su cesación de actividades como administradoras; así como el de aquellos servidores públicos que hayan cumplido el tiempo de servicio requerido por la ley para acceder a su reconocimiento y se hubieren retirado o desafiado del Régimen de Prima Media con Prestación Definida sin cumplir el requisito de edad señalado, con anterioridad a su cesación de actividades como administradoras. De igual manera, le corresponderá la administración de los derechos y prestaciones que reconocieron las mencionadas administradoras y los que reconozca la Unidad en virtud de este numeral.*

*2. El reconocimiento de los derechos pensionales y prestaciones económicas a cargo de las entidades públicas del orden nacional que se encuentren en proceso de liquidación, se ordene su liquidación o se defina el cese de esa actividad por quien la esté desarrollando. También le compete la administración de los derechos y prestaciones que las mencionadas entidades hayan reconocido y los que reconozca la UGPP en virtud de este numeral.*

*Las entidades públicas del orden nacional a que se refiere el inciso anterior, continuarán con el reconocimiento de derechos pensionales y prestaciones económicas hasta*

*que se asuma esta función por su traslado a la UGPP. La UGPP asumirá esta función en los términos del Decreto 254 de 2000. (...)*

*Artículo 2º. PAGO DE PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS. El pago de las pensiones y demás prestaciones económicas cuyo reconocimiento esté a cargo de la UGPP se efectuará a través del FOPEP, para lo cual, en todo caso, debe tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 13 del Decreto-ley 254 de 2000”.*

Por otra parte, el Decreto 5021 de 2009, por el cual se establece la estructura y organización de la UGPP y las funciones de sus dependencias, en el artículo 2º. Señala, “Objeto. *En los términos establecidos por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y el Decreto Ley 169 de 2008, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) tiene por objeto reconocer y administrar los derechos pensionales y prestaciones económicas a cargo de las administradoras exclusivas de servidores públicos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida del orden nacional o de las entidades públicas del orden nacional que se encuentren en proceso de liquidación, se ordene su liquidación o se defina el cese de esa actividad por quien la esté desarrollando.*

(...)

*Artículo 6º. Funciones. La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) cumplirá con las siguientes funciones:*

*1. Efectuar el reconocimiento de los derechos pensionales y prestaciones económicas a cargo de las administradoras exclusivas de servidores públicos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida del orden nacional, causados hasta su cesación de actividades como administradoras.*

*2. Efectuar el reconocimiento de los derechos pensionales de los servidores públicos que hayan cumplido el tiempo de servicio requerido por la ley para acceder a su reconocimiento y se hubieren retirado o desafiado del Régimen de Prima Media con Prestación Definida sin cumplir el requisito de edad señalado, con anterioridad a la cesación de actividades de la administradora a la que estuviese afiliado.*

*3. Administrar los derechos y prestaciones que reconocieron las administradoras exclusivas de servidores públicos del Régimen de Prima Media*



con Prestación Definida del orden nacional y los que reconozca la Unidad.

4. Efectuar el reconocimiento de los derechos pensionales y prestaciones económicas a cargo de las entidades públicas del orden nacional que se encuentren en proceso de liquidación, se ordene su liquidación o se defina el cese de esa actividad por quien la esté desarrollando, en los términos y condiciones que se determinen en el decreto que disponga la liquidación.

5. Administrar los derechos y prestaciones que hayan reconocido las entidades públicas del orden nacional que se encuentren en proceso de liquidación, se ordene su liquidación o se defina el cese de esa actividad por quien la esté desarrollando y los que reconozca la Unidad en virtud del numeral anterior, en los términos y condiciones que se determinen en el decreto que disponga la liquidación.

(...)

9. Solicitar a cualquier entidad la información necesaria para el reconocimiento de derechos y prestaciones económicas.

11. Reconocer las cuotas partes pensionales que le correspondan y administrar las cuotas partes pensionales por cobrar y por pagar reconocidas a la fecha en que se asuma por la Unidad el reconocimiento y administración de los derechos pensionales, en los términos y condiciones que se determinen en el decreto que disponga la liquidación de la respectiva entidad.

12. Realizar los cálculos actuariales correspondientes a las personas con derecho al reconocimiento por la Unidad de Derechos Pensionales y Prestaciones Económicas o contratar la realización de los mismos.

13. Adelantar las gestiones relacionadas con las pensiones compartidas y realizar los trámites correspondientes para garantizar la sustitución del pagador. (Subrayado fuera de texto).

14. Administrar la nómina de pensionados de la Unidad, coordinar el suministro de la información al Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional (FOPEP) y efectuar las verificaciones que estime pertinentes. (...)."

En relación con la normatividad contable pública el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública determina que la información debe atender a unas características cualitativas que constituyen los atributos

y restricciones esenciales que la identifican y diferencian de otro tipo, de las cuales es pertinente señalar que la información es razonable, "cuando refleja la situación u actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad".

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, "Representa el valor de las obligaciones por concepto de nómina de pensiones de jubilación o vejez, invalidez y sobrevivencia, indemnizaciones sustitutivas, auxilios funerarios y demás prestaciones económicas a cargo de la entidad contable pública empleadora que asume el pago de su pasivo pensional.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de naturaleza crédito que integran la cuenta 2720-Provisión para Pensiones.

#### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

1. El valor de los pagos realizados por concepto de la nómina de pensiones y demás prestaciones económicas.
2. El valor de las mesadas pensionales que prescriben a favor de la entidad.

##### SE ACREDITA CON:

1. El valor de la nómina de pensiones y demás prestaciones económicas causadas.

2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, "Representa el valor amortizado del cálculo actuarial por concepto de pensiones que corresponde a la diferencia entre el cálculo actuarial reconocido como pasivo estimado, conforme a las disposiciones legales vigentes, y el valor pendiente de amortizar.

(...).

La amortización de dicho cálculo tendrá como contrapartida las subcuentas (...) y 510211-Amortización Cálculo Actuarial de Cuotas Partes de Pensiones.

#### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

- (...) 2. El valor de las cuotas partes pendientes de amortizar contra el cálculo actuarial de las cuotas partes. (...)

**SE ACREDITA CON:**

(...) 2. *El valor del cálculo actuarial de las cuotas partes de pensiones contra las Cuotas partes de pensiones por amortizar. (...)*”.

4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. *“Representa el valor de las operaciones realizadas entre entidades contables públicas para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren la obligación objeto de la transacción.*

**DINÁMICA****SE DEBITA CON:**

1. *El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.*

**SE ACREDITA CON:**

1. *El cruce de cuentas que disminuya o cancele una obligación. (...)*”.

5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO”. *Representa el valor de las operaciones realizadas entre entidades contables públicas para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el derecho objeto de la transacción.*

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:** *El cruce de cuentas que disminuya o cancele un derecho. (...)*

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

**CONCLUSIÓN**

De lo expuesto anteriormente podemos deducir que conforme a la normatividad que rige a la UGPP, la entidad reconocerá y administrará los derechos pensionales que venían reconociendo las entidades del orden nacional en proceso de liquidación, en los términos y condiciones que determine el decreto de liquidación de las respectivas entidades, de manera que una vez cumplidas las condiciones jurídicas, la entidad reconocerá las diferentes obligaciones pensionales como son pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales, y demás prestaciones económicas como sería el auxilio funerario, las cuales conllevan a registrar la información relacionada con el cálculo actuarial, la

amortización, el pasivo real, y la Reserva Financiera actuarial .

Para estos efectos, en concordancia con el Régimen de Contabilidad Pública, el reconocimiento de los hechos y operaciones relacionadas con las obligaciones pensionales, y específicamente para el reconocimiento de las cuotas partes pensionales debe aplicarse el siguiente procedimiento:

1. Cuotas partes pensionales por pagar.

a) Reconocimiento del cálculo actuarial

La entidad deberá registrar el cálculo actuarial de cuotas partes pensionales debitando la subcuenta 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar, con crédito a la subcuenta 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, cálculo que debe actualizarse anualmente.

b) Amortización del cálculo actuarial

El registro de la amortización se efectúa mediante un débito en la subcuenta 510211-Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, con crédito a la subcuenta 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

El plazo para el cálculo de la alícuota de amortización atenderá a las disposiciones legales que rigen para las obligaciones pensionales administradas por la UGPP.

c) Reconocimiento del pasivo real

El pasivo real es reconocido con el valor de las nóminas de pensionados, mediante un débito en la subcuenta 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, con crédito en la subcuenta 251006-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR.

d) Cancelación del pasivo real

En razón a que los recursos para el pago de la nómina de pensionados que administra la UGPP son colocados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) al FOPEP, la UGPP deberá registrar el ingreso y cancelar el pasivo creado anteriormente, mediante un débito en la subcuenta 251006-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2510-PENSIONES

Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, con crédito en la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo, de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

2. Registro de las cuotas partes de pensiones por cobrar, cuando el recaudo lo realiza la DGCPN.

El reconocimiento del derecho por cuotas partes de pensiones por cobrar se realiza mediante un débito en la subcuenta 147008-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES con crédito a la subcuenta 480803-Cuotas partes de pensiones de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Como la DGCPN realiza el recaudo de las cuotas partes de pensiones por cobrar, con la información del valor recaudado, la entidad registra un débito

en la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO con crédito a la subcuenta 147008-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

3. Creación de códigos contables para registrar estos valores.

Según puede apreciarse, no es necesaria la apertura de nuevas cuentas o subcuentas en el Catálogo General del Régimen de Contabilidad Pública para los registros señalados, por cuanto la entidad puede autónomamente crear los libros auxiliares necesarios a efecto de identificar y controlar las operaciones relacionadas con las diferentes entidades que administra.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011321 del 17-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>		1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad/Verificabilidad/Universalidad
			1.2	Normas técnicas relativas a activos / Propiedades, planta y equipo
			2.1	<b>8190</b> Otros derechos contingentes
			2.2	<b>8905</b> Derechos Contingentes por contra.
			2.3	<b>3255</b> Patrimonio Institucional Incorporado
<b>Subtema</b>			Reconocimiento por parte del ICBF en su patrimonio de un vehículo asignado y paradero desconocido.	

Doctor

JORGE EDUARDO VALDERRAMA BELTRÁN

Jefe Oficina Asesora Jurídica

Instituto Colombiano de Bienestar Familiar

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-550-000731-2, en la cual consulta: "Es interés del ICBF conocer la recomendación de la Contaduría

General de la Nación en el sentido de si debe o no activar el bien en su patrimonio con el solo auto de adjudicación, teniendo en cuenta que a la fecha no se ha registrado

su titularidad en el registro automotor ni obtenido su aprehensión material. Con base en lo siguiente:

Entre los bienes que constituyen el patrimonio del ICBF encontramos, de acuerdo con el numeral 8 del artículo 39 de la Ley 7ª de 1979, los que recibe como heredero.

El artículo 66 de la Ley 75 de 1968 dispone en lo pertinente: “El Instituto Colombiano de Bienestar Familiar tendrá en las sucesiones intestadas los derechos que hoy corresponden al municipio de la vecindad del extinto de conformidad con el artículo 85 de la Ley 153 de 1887.

De acuerdo con lo establecido en los artículos 1040 y 1051 del Código Civil, el ICBF tiene vocación hereditaria respecto de la masa herencial de las personas que fallezcan intestadas y sin dejar herederos hasta el cuarto orden sucesoral.

En virtud de la celebración del contrato de participación económica número 05-07-03-1302 y adelantando el proceso de sucesión, mediante sentencia judicial le fueron adjudicados varios bienes muebles e inmuebles al ICBF como heredero del señor Marino Alberto Guzmán López, entre los bienes adjudicados se encontraba un automóvil, adelantadas las gestiones necesarias para formalizar la adjudicación, no se logró la aprehensión material del automotor, de suerte que fue imposible acreditar su existencia, motivo por el cual la entidad no inscribió su título en el registro automotor, y al no tener en cabeza suya los derechos, tampoco realizó la activación del bien en su patrimonio. El ICBF se refuta dueño del bien por efecto de la adjudicación ordenada por vía judicial, no obstante, carece de todo indicio de su paradero e incluso de si existe o no existe.

Dada la antigüedad de la sucesión (el causante falleció en el año 2003 y el automotor es un Mazda 626 de modelo 1988), se estima que los impuestos vigentes y los derechos de registro, si acaso no hay también comparendos insolutos o se considera los eventuales gastos de enajenación, podrían representar un valor cercano o superior al precio de venta del bien. A esto se le debe agregar que, incluso si, como es esperable el bien sigue sin aparecer, una vez realizado el registro se seguirán causando impuestos en cabeza del ICBF, que tendría que responder por el como elemento patrimonial, ambas cosas a perpetuidad”.

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 104, 106 del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública establecen:

“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.

El párrafo 165 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala en relación con las propiedades, planta y equipo, que: “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.”

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

### “8190-Otros Derechos Contingentes

#### DESCRIPCIÓN

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.

## **DINÁMICA**

### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de los otros derechos contingentes.

### **SE ACREDITA CON:**

1. La extinción de la causa que dio origen a la operación.
2. El valor del derecho incorporado en el balance.

## **8905-Derechos Contingentes por contra**

### **DESCRIPCIÓN**

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. 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.

### **DINÁMICA**

#### **SE DEBITA CON:**

- 1-El valor de las obligaciones recibidas durante el período contable.
- 2-La reclasificación de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial, fueron incorporados durante el período contable.
- 3-La reclasificación de los bienes y derechos recibidos, a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable, excepto los bienes pendientes de legalizar y los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación.
- 4-La reclasificación de la subcuenta 325530-Bienes Pendientes de Legalizar a la subcuenta 325525-Bienes, una vez formalizada la propiedad.

#### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable.

2. El valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos.

## **3255- Patrimonio Institucional Incorporado**

### **DESCRIPCIÓN**

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. 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.

### **DINÁMICA**

(...)

#### **SE ACREDITA CON:**

3. El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable.
4. El valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos.
5. El valor de los bienes recibidos por una entidad contable pública del gobierno general, para su uso permanente y sin contraprestación, de otra entidad del gobierno general.
6. La reclasificación de las obligaciones recibidas a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable”.

### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que en el caso expuesto no se cumplen integralmente los criterios para considerar el reconocimiento de un activo, toda vez que el no disponer del vehículo, implica que no hay un bien que se esté usando en la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, ni en la generación de ingresos

producto de su arrendamiento, de conformidad con lo establecido en la Norma técnica sobre Propiedades, planta y equipo contenida en el Régimen de Contabilidad Pública.

En consecuencia, los bienes que se encuentren bajo esas circunstancias deben reconocerse transitoriamente mediante un débito 819090 Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190 OTROS DERECHOS CONTINGENTES, con crédito en la subcuenta 890590 Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905 DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA, hasta tanto se incorpore físicamente el bien a la entidad,

caso en el cual se debe proceder a revertir el registro anterior y alternamente incorporar el activo mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda según la naturaleza y función del bien, del grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, con crédito en la subcuenta 325525 Bienes, de la cuenta 3255 PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO; o en su defecto, eliminar el registro en cuentas de orden, si definitivamente se establece que el bien no es posible incorporarlo a la masa de recursos físicos de la entidad.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000014351 del 15-05-13**  
**Este concepto deja sin vigencia el Concepto 20119-157430,**  
**del 15 de septiembre de 2011.**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad
		1.2	Normas Técnicas relativas a los Pasivos/Otros pasivos
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de la contribución del 5% sobre contratos de obra pública.

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Asesor

Contaduría General de la Nación

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0001093-2, en la cual solicita unificación de los conceptos emitidos por esta Subcontaduría, relacionados con el procedimiento contable para el reconocimiento de la contribución del 5% sobre contratos de obra pública celebrados con entidades de derecho público.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

La Ley 418 de 1997 creó en su artículo 120, la contribución especial sobre contratos de obra pública, el cual fue prorrogado mediante la Ley 548 de 1999, modificado por el artículo 37 de la Ley 782 de 2002,

y posteriormente por el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, en el siguiente sentido: *“Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición. (...)”*. (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte el decreto 3461 de 2007 reglamentario de la ley 1106 mencionada, señala: **“Artículo 1°.** *La contribución a que se refiere el artículo 6° de la Ley*



1106 del 22 de diciembre de 2006, en los eventos en que implica un nuevo hecho gravado, se causará solo en aquellos casos en que los contratos con entidades públicas o con organismos multilaterales se suscriban como resultado de licitaciones o procesos de selección abiertos a la recepción de ofertas con posterioridad al 22 de diciembre de 2006.

Las adiciones en valor a todos los contratos a que se refiere el artículo 6° de la Ley 1106 del 22 de diciembre de 2006 están gravadas con la contribución prevista en dicha norma”.

De otra parte, el artículo 1° de la Ley 1421 de 2010 y el artículo 53 de la Ley 1430 de 2010, señalan respecto del recaudo de la contribución, “Para los efectos previstos en el artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.

El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial, dependiendo de cada caso. Igualmente las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas, una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte en concepto solicitado, el GIT de Jurídica de la CGN señaló: “(...) Ahora bien, la corte Constitucional, en Sentencia C-1153/08 declaro exequible, el numeral primero del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006. Y reitero la legalidad del tributo de las contribuciones.

Al respecto manifestó la Corte que la norma acusada, señala expresamente que el hecho gravado con la contribución conocida como impuesto de guerra consiste en suscribir contratos de obra pública con entidades de derecho público o celebrar contratos de adición al valor de los ya existentes, y si bien la disposición no precisa en su mismo texto qué cosa es una obra pública, de donde la demanda echa mano para afirmar que el legislador desconoció los principios de legalidad y certeza del tributo, la Corte admite que existe cierto grado de

imprecisión en la definición del hecho gravado, pero estima que esta circunstancia no llega a configurar un vicio de inconstitucionalidad, pues esta imprecisión no deriva en una falta de claridad y certeza insuperable, puesto que a pesar de que uno de los elementos del hecho gravado -la noción de obra pública- no aparece definido o determinado expresamente en la norma, es determinable a partir de ella. Así las cosas, a juicio de la Sala no se presenta una falta de claridad y certeza insuperable en la definición del hecho gravado, pues cuando la norma acusada expresamente prescribe que la contribución que regula se causa por el hecho de suscribir “contratos de obra pública”, con “entidades de derecho público”, o celebrar contratos de adición al valor de los existentes, no cabe otra interpretación plausible distinta de aquella que indica que el contrato al que se refiere es el definido en el estatuto de contratación a partir de elementos subjetivos, referentes a la calidad pública de la entidad contratante. Por lo anterior, la Corte estima que la descripción del hecho gravado sí es suficientemente precisa para satisfacer las exigencias del principio de legalidad tributaria.

El principio de legalidad tributaria. Reiteradamente la jurisprudencia de esta Corporación se ha referido al principio de legalidad tributaria que preside la consagración de los tributos. En efecto, en no pocas ocasiones han sido demandadas normas que establecían gravámenes, acusadas por no determinar clara o directamente los elementos del tributo, y en todos esos casos la Corte ha recordado que el mencionado principio, derivado del de representación democrática, implica que sean los órganos de elección popular -y no otras autoridades o personas- quienes directamente se ocupen de señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de la obligación tributaria, pues esta exigencia emana de lo prescrito por el artículo 338 superior, conforme al cual “la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos”. Solo excepcionalmente, respecto de la tarifa de las tasas y contribuciones, este mismo artículo de la Carta autoriza que se atribuya la competencia de fijarla a otras autoridades, siempre que en la ley, la ordenanza o el acuerdo respectivo se fije el sistema y el método para determinarla.

El principio de certeza del tributo. Ahora bien, del principio de legalidad tributaria se deriva el de certeza del tributo, que cobra importancia en el momento de la aplicación y cumplimiento de las disposiciones que fijan

los gravámenes. Conforme este principio no basta con que los órganos colegiados de representación popular sean los que directamente establezcan los elementos del tributo, sino que, además, es menester que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo, pues de lo contrario no solo se genera inseguridad jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas “se permiten los abusos impositivos de los gobernantes”, o se fomenta la evasión, “pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado”.

De acuerdo a la interpretación anterior de todos los preceptos constitucionales y extractos jurisprudenciales, podemos considerar la contribución especial de que trata el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006 y su Decreto reglamentario 3661 del 2007, como una contribución”.

En relación con la normatividad contable pública, la información contable debe ser Razonable, es decir, “(...) reflejar la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”.

Por su parte, la Norma Técnica relativa a los Otros pasivos, según lo dispuesto en los párrafos 236, 237 y 239 del Plan General de Contabilidad Pública señalan:

“236. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros. (...)”

237. Se reconocen por el valor recaudado (...).

239. Los otros pasivos se revelan en función de la titularidad de los recursos, (...)”.

## CONCLUSIÓN

En los términos del pronunciamiento de la Corte Constitucional, Sentencia C-1153/08 y de la normatividad vigente, la Contribución especial del 5% a los contratos de obra pública, de acuerdo con la clasificación señalada en el Régimen de Contabilidad Pública para este tipo de gravamen corresponde a un ingreso no tributario, caso en el cual las entidades del nivel nacional titulares de los recursos deberán causar el ingreso debitando la subcuenta 140160-Contribuciones de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, acreditando la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, conforme al procedimiento contable determinado en el concepto 20086-114377.

Por su parte, de conformidad con la normatividad que señala que las entidades públicas contratantes descontarán el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo así como de cada cuenta que cancele al contratista para consignarlo en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y en consideración a que el sujeto pasivo de la contribución es el contratista, la entidad pública reconocerá el valor descontado por concepto de contribución en la subcuenta 290505-Cobro cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, toda vez que aunque actúa como un intermediario entre los sujetos activo y pasivo del gravamen, no existe la obligación de presentar declaraciones tributarias por concepto de retenciones en la fuente, ni se está reconociendo un pasivo por contribuciones a cargo de la entidad contratante.

Este concepto deja sin vigencia el Concepto 20119-157430, del 15 de septiembre de 2011.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000029661 del 05-08-13

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad
		1.2	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema		Ajustes por depuración de los saldos en libros de cuentas bancarias, y de un crédito bancario doblemente contabilizado.



Doctora

OMAIRA ROCÍO DÍAZ CALDERÓN

Contadora del Municipio de Suárez

Suárez, Tolima

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002181-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar, para el registro de los ajustes que la entidad ha identificado en el proceso de depuración de los estados financieros del Municipio, en los siguientes casos:

1. En contabilidad se encuentra registrado el saldo de una cuenta bancaria que de acuerdo con la información del Banco, figura a nombre de la Personería Municipal de la localidad.
2. En contabilidad se encuentran registrados saldos de dos cuentas corrientes, las cuales según informa el Banco fueron canceladas desde los años 2008 y 2009.
3. En contabilidad se encuentran registrados saldos de cuentas bancarias que de acuerdo con la información del banco estas cuentas bancarias no han figurado a nombre de la entidad.
4. Además señala que en el año 2008 contabilizó un crédito bancario, registro que fue contabilizado nuevamente en el año 2009 en una subcuenta diferente.

## CONSIDERACIONES

La información contable pública debe atender a unas características cualitativas que permitan contar con una información razonable que refleje la realidad económica de la entidad, es así como respecto del concepto de Razonabilidad el párrafo 104 del Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, señala: *“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, la Norma Técnica relativa a los soportes comprobantes y libros de contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública señala en los párrafos 337 y 338:

*“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 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”.*

*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; (...)”.*

Por otra parte, 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).

Además, el numeral 3.8 del Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable, señala: *“Conciliaciones de información. Deben realizarse conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar, si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad en 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 estas 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. (...)”.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

De conformidad con la regulación contable, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados, por lo que la entidad evaluará e implementará los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a los ajustes a realizar, conforme a las características, procedimientos y políticas propias, según lo dispuesto en los Manuales de Funciones y de Procedimientos, aprobados por la entidad.

Además, 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 corresponden a derechos u obligaciones inciertos o inexistentes, por lo que debe proceder a su depuración para establecer información contable pública, que refleje razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental de la entidad.

En el caso de la depuración de los saldos de bancos, pueden desprenderse dos situaciones:

En primer lugar, si se tiene la absoluta seguridad que los valores que se reconocieron contablemente no correspondan a un depósito real de la entidad en la institución financiera, el reconocimiento contable de la depuración para esta circunstancia, corresponde a un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, y la contrapartida es un crédito a la

subcuenta correspondiente a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En segundo lugar, si los fondos asociados al depósito reconocido contablemente hubiesen existido efectivamente, pero a la fecha no se encuentran en las cuentas bancarias y pese a que se reflejan en la información contable pública, en la institución financiera no se cuenta con los fondos a favor de la entidad, alternamente a 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 en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, y la contrapartida es un crédito a la subcuenta correspondiente a la cuenta 1110-DEPÓSITOS 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), las cuales deberán cancelarse una vez se determine que existió o no responsabilidad.

En relación con el crédito doblemente contabilizado en la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO, en la contabilidad de la entidad deberá registrarse el valor efectivamente recibido, por lo tanto reversará el registro mediante el cual se duplicó el reconocimiento del crédito obtenido por la entidad.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000068611 del 16-12-13

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP
			2
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Razonabilidad.
		1.2	<b>1420</b> Avances y Anticipos Entregados
	Subtema		Anticipos para viáticos y gastos de viaje, sobre los cuales se firma acuerdo de pago, por cuanto no fueron legalizados oportunamente.



Doctor

YAIRSINIO ESQUIVEL BOBADILLA

Revisor Fiscal

Corporación para el Desarrollo Sostenible del Norte y el Oriente Amazónico (CDA)

Puerto Inírida, Guainía

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-003968-2 en la cual manifiesta que la entidad tiene registrado un saldo en la contabilidad, en la cuenta 1420-Avances y anticipos entregados, el cual no fue legalizado y en consecuencia se suscribió un acuerdo de pago, soportado con un pagaré.

Mediante correo electrónico el consultante aclaró que los anticipos fueron entregados para viáticos y gastos de viaje.

Consulta si es viable reclasificar el valor del anticipo a la cuenta 1470-Otros Deudores, o debe permanecer registrado en la 1420-Avances y anticipos entregados, hasta tanto sea legalizado.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

## 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.*

### 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.*

## 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, si la entidad establece que no va a ser posible la legalización del anticipo para reconocer los gastos objeto del mismo, el valor debe reclasificarse debitando la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1420-Avances y anticipos entregados, dado que con la firma del acuerdo se transforma la esencia del objeto inicial que estaba destinado a financiar viáticos y gastos de viaje.

Por su parte, si se determina que es viable la legalización del anticipo, el saldo debe permanecer en la cuenta 1420-Avances y Anticipos entregados, hasta tanto sea legalizado.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000009161 del 01-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información/Verificabilidad
		1.2	Principios de contabilidad/ Medición
		1.3	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
2.1		Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación	
<b>Subtema</b>		Incorporación a la contabilidad de los bienes de Propiedad, planta y equipo que no cuentan con soportes para su registro	

Doctor

JUAN DAVID OLARTE TORRES

Jefe Oficina para la Gestión de Ingresos del Fondo

Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000614-2, en la cual consulta en relación con la legalización de bienes adquiridos, *“cuál es el procedimiento a aplicar cuando los destinatarios de los bienes adquiridos con recursos del Fondo o del Ministerio, ya sean universidades o personas jurídicas diferentes, no cuentan con los soportes de las compras de los equipos con dichos recursos. Es decir, no tienen facturas ni recibos de compra, ni otro documento que nos permita hacer el ingreso al almacén del Ministerio para poder disponer de los bienes ya sea mediante comodato o donación”*.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

De conformidad con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública, las características cualitativas de la información contable pública constituyen los atributos y restricciones esenciales que permiten diferenciarla de otro tipo de información, es así como, *“La información contable pública es verificable cuando permite*

*comprobar su razonabilidad y objetividad a través de diferentes mecanismos de comprobación. (...)”*.

Así mismo, está determinado que los principios de Contabilidad Pública, constituyen pautas básicas o macro reglas que orientan el proceso para la generación de la información contable pública, de los cuales en el párrafo 119 del Plan General de Contabilidad Pública, se refiere a la 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. 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 su parte, las Normas Técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, de las cuales la Norma Técnica de Contabilidad Pública relacionada con los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, en el numeral 9.2.1. Soportes de Contabilidad, señala



“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, archivar y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos”.

Y respecto de la tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad el numeral 9.2.4., párrafo 352 señala: “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. (...) (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Resolución 357 de 2008, 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 los numerales 1.2, 3. 3.1, 3.2, y 3.7, 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.

(...)

#### **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.

(...)

#### **3.7. Soportes documentales**

(...) 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.*

(...)"

## CONCLUSIÓN

Atendiendo lo dispuesto en la regulación Contable Pública, corresponde a la entidad documentar las políticas y demás prácticas contables en procura de garantizar una información confiable, relevante y comprensible, en tal sentido, 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 medible.

Ahora bien, dado que los bienes fueron adquiridos en su momento en virtud de transacciones comerciales, respecto de las cuales se carece del respectivo soporte, el procedimiento a seguir, ante la falta de estos documentos para la incorporación de los bienes, el representante legal o el responsable de la custodia de los soportes contables, deberá denunciar ante las autoridades competentes la pérdida de los mismos y ordenar la reconstrucción de la información en un período que no podrá exceder de seis (6) meses, para lo cual debe adoptar las estrategias administrativas y operativas necesarias, tendientes a reponer los soportes pertinentes, a efectos de proceder al registro contable.

Según lo expresado y en consonancia con lo estipulado en la Resolución 357 de 2008, corresponde a la entidad 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 la entidad y los usuarios externos garantizando un eficiente flujo y administración documental, 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 con sus correspondientes documentos soporte.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000032481 del 04-09-13

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA
1	Tema	1.1	Características Cualitativas de la Información Contable Pública/Verificabilidad
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación
		1.3	Principios de Contabilidad Pública/Asociación
		1.4	Principios de Contabilidad Pública/Período Contable
		2.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Anticipación fecha de corte del cierre de contable. Acumulación de remisiones y registro único de facturación



MANUEL MATAMOROS ZAMBRANO

Director Financiero

Hospital Universitario de la Samaritana

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002374-2, mediante la cual informa “En nuestra Institución recibimos para causación contable un promedio de 1.200 facturas por concepto de: Proveedores de Farmacia, Materiales Médico Quirúrgicos Laboratorio, Viveres Material de Osteosíntesis, Mantenimiento, Servicios Profesionales y Técnicos entre otros.

La mayoría de estas facturas llegan al final del mes y debemos proceder a realizar las causaciones contables y los impuestos correspondientes como: (Retención en la Fuente, CREE, Retención de ICA, Retención de IVA (Sic) y Renta) además de los certificados de estos impuestos que requieren los proveedores para sus declaraciones.

Si una IPS Pública, establece que la parte medica por productividad que genera cuentas de cobro o facturas, haga los cortes los 25 de cada mes, es decir del 26 del mes anterior al 25 del mes siguiente, y se causa a partir del 26 hasta llegar al 30 o ultimo día de mes, Además(Sic) hay otro tipo de contratación que factura montos fijos y entrega la factura antes de terminar el mes y en caso de presentarse alguna novedad en el mes siguiente se realiza la nota crédito por motivo de descuentos, incapacidades u otras novedades”. Para el efecto precisan las siguientes inquietudes:

“1. Estos cortes se pueden seguir realizando tal como se está haciendo?. (Sic) o hay alguna situación de procedimiento Contable Público que nos lo impida? (Sic)

2. Si un proveedor de bienes o de servicios tiene un contrato y genera varias remisiones al mes, hay algún inconveniente si se exige una sola factura al mes para efectos de un manejo? O (Sic) si entrega varias facturas pero se realiza una única causación”.

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

## CONSIDERACIONES

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 106, 117, 118 y 121 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con

las características cualitativas de la información contable pública y los principio contable de Devengo o Causación y Asociación señalan que:

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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

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).

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. (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. 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.

(...)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 335, 337, y 338, 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**

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.*

#### **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 del texto).*

En el mismo sentido, la Resolución 357 de 2008, respecto del proceso de control interno contable de las entidades públicas, sobre Soportes Documentales, en el numeral 3.7, 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. (Subrayado fuera del 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. (Subrayado fuera del texto).*

*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 del texto).*

### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que en lo correspondiente a la radicación de las facturas para el proceso contable, se debe tener en cuenta la característica cualitativa de verificabilidad, igualmente los principios de devengo o causación, asociación y período contable, así como normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

En primer lugar, es de precisar al consultante que respecto a los cortes y remisión para la causación de



facturación para la presentación de impuestos como Retención en la fuente, CREE, Retención de ICA, Retención de IVA y Renta, la Contaduría General de la Nación no es el organismo competente para pronunciarse sobre el asunto, en atención a lo dispuesto tanto en el artículo 354 de la Constitución Política, como en la Ley 298 de 1996, que establecen que la competencia de la Contaduría General de la Nación versa sobre la interpretación de la regulación contable que expide para entidades públicas.

Administrativamente las entidades públicas pueden inducir en sus procedimientos, a que sus operaciones y transacciones y el flujo de los soportes contables correspondiente, se ejecuten dentro de un determinado tiempo mensual, pero ello no debe contraponerse a la correcta aplicación de los principios de causación, asociación y período contable, es decir, que no obstante las determinaciones que se adopten para evitar la

realización de operaciones y transacciones en los últimos días del mes, aquellos eventos que por cualquier circunstancia se escapen al lapso predefinido, deben ser reconocidos en el respectivo momento de causación.

La inclusión de varias remisiones una sola factura mensual, es un asunto de orden administrativo que bien puede adoptarse por la entidad, de común acuerdo con los proveedores, en tanto que el registro único de varias facturas, es viable siempre que se garantice la identificación y trazabilidad de los documentos soporte, y el control inherentes a la respectiva transacción, en concordancia con los principios, normas técnicas y procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública y los objetivos del control interno contable consignados en la Resolución 357 de 2008 expedida por la Contaduría General de la Nación.

\*\*\*

## 7.2 Relevancia: Oportunidad, Materialidad, Universalidad

**CONCEPTO 2013200005241 del 26-02-13  
este concepto complementa lo señalado en el Concepto  
20122000037941 del 27 de noviembre de 2012**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Relevancia
		1.2	Principios de Contabilidad /Prudencia/Medición
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los ajustes a los contratos de concurrencia del pasivo pensional del Sector Salud - Ley 715 de 2001  Reconocimiento de los contratos de concurrencia posteriores a la expedición de la Ley 715 de 2001

Doctora  
CLAUDIA YADIRA PÉREZ G.  
Coordinadora Grupo Contabilidad  
Ministerio de Hacienda y Crédito Público  
Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000298-2, en la cual solicita ampliación a la respuesta dada con la comunicación 20122000037941

de 27 de noviembre de 2011, para lo cual adiciona información relacionada con los contratos de concurrencia y al respecto señala:

-Adiciones y modificaciones de los Contratos de concurrencia.

*“Para el caso, los actos jurídicos que sustentan las obligaciones son los contratos de concurrencia, pero consideramos importante para definir la contabilización tener en cuenta los momentos de suscripción de dichos contratos ya que se presentan las siguientes situaciones:*

*1. Contratos de concurrencia celebrados por el Ministerio de Salud antes de entrar en vigencia la Ley 715 de 2001 y que fueron transferidos al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, caso en el cual se contabiliza en la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, porque son obligaciones recibidas de otra entidad contable pública, pero se solicita concepto contable sobre lo siguiente:*

- Se deben actualizar periódicamente los saldos contables de las obligaciones adquiridas en virtud de los convenios de concurrencia recibidos del Ministerio de Salud o solo se deben actualizar cuando se suscriban las modificaciones a los contratos que actualizan los montos de concurrencia según lo establecido en el artículo 3° del Decreto 306 de 2004.
- Qué registros contables se deben elaborar en caso que se deban realizar actualizaciones periódicas y que registros contables se deben elaborar con la suscripción de las modificaciones a los contratos que actualizan los montos de concurrencia.

*2. Nuevos contratos de concurrencia celebrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público después de entrar en vigencia la Ley 715 de 2001, que consideramos se les debe elaborar diferente registro contable porque no son obligaciones recibidas de otra entidad pública sino que corresponden al reconocimiento de nuevas obligaciones, por tal razón solicitamos concepto sobre su contabilización.*

*Registro de la causación del pago por concepto de los contratos de concurrencia.*

*Al constituir la obligación para el pago de los contratos de concurrencia, el MHCP afecta el rubro presupuestal Transferencias corrientes, operación que genera una operación contable en el SIF-Nación mediante la cual afecta automáticamente el gasto y el pasivo.*

*Por concepto de Transferencias, diferente al registro señalado en el concepto emitido por la CGN”.*

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El párrafo 9 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, establece que “Para garantizar la satisfacción de los objetivos de la información contable pública, esta debe ser Confiable, Relevante y Comprensible”, y el párrafo 11 del mismo texto normativo indica 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 relación con las características cualitativas el párrafo 107 señala, “(...) En la información contable pública, por su condición de bien público, la relevancia procura un equilibrio ente niveles de oportunidad, materialidad y universalidad”. y atenderá la característica de *Universalidad*, “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”.

De otra parte los párrafos 119 y 120 del PGCP, describe los Principio de Medición y Prudencia en los siguientes términos:

*“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 valuarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación.*

*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". (Subrayados fuera de texto).*

## CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

Actualización de los valores asumidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público por concepto de los contratos de concurrencia celebrados por el Ministerio de Salud, con anterioridad a la Ley 715 de 2001 y al Decreto Reglamentario número 306 de 2004.

El pasivo que le compete reconocer al Ministerio de Hacienda en virtud de los contratos de concurrencia con el Sector Salud, debe ser objeto de actualización, en la medida en que ocurran hechos identificables y cuantificables razonablemente, sea que se deriven o no de la aplicación de las facultades otorgadas por el artículo 3° del Decreto 306 de 2004, relacionadas con la revisión y modificación de los distintos componentes que determinan el monto de éstas obligaciones, para garantizar que la información incluya la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, y dar cumplimiento al principio de medición.

### 1. Registros contables de las modificaciones al valor de los contratos de concurrencia

Los mayores valores derivados de las modificaciones correspondientes a los contratos de concurrencia celebrados antes de la entrada en vigencia de la Ley 715 de 2001, se reconocerán, debitando la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, con crédito a la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, si se advierte que con posterioridad a la Ley 715 de 2001, estos pasivos

se convierten en obligaciones ordinarias a cargo del Ministerio de Hacienda.

En el evento que la variación disminuya el pasivo, debitará la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES con crédito a la subcuenta 481008 Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

### 2. Reconocimiento de nuevos contratos de concurrencia

Respecto de los contratos de concurrencia celebrados con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 715 de 2001, y sus respectivas modificaciones, deben registrarse mediante un débito en la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, con crédito a la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, con ocasión de la celebración del convenio, en razón a que por el Principio de Prudencia es imperativo el reconocimiento de los gastos incurridos durante el periodo contable, incluyendo los potenciales, desde cuando se tiene conocimiento de ellos.

### 3. Registro de la causación del pago por concepto de los contratos de concurrencia

El procedimiento contable para el reconocimiento de los contratos de concurrencia señalado en la comunicación 201220000037941 del 27 de noviembre de 2012, indicó que el pasivo a cargo del MHCP, debe registrarse con cargo directo al Patrimonio y a la cuenta por pagar, debido a que el hecho económico se origina en una obligación determinada por Ley, y formalizada contractualmente. En consecuencia, si el registro automático que genera en la contabilidad el SIF-Nación afecta un gasto y un pasivo por concepto de Transferencias, este tratamiento contable debe ser objeto de ajustes, a efectos de reconocer el procedimiento señalado anteriormente.

Mediante este concepto, se complementa el concepto emitido mediante la comunicación 201220000037941 del 27 de noviembre de 2012.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000012141 del 25-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>1</b>	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Universalidad
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/Registro, Devengo o Causación
		1.3	Normas técnicas relativas a los activos y pasivos/Cuentas por pagar
		1.4	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental/gastos
<b>Subtema</b>		Reconocimiento cuentas por pagar, por parte de la ESE Moreno y Clavijo contratos o convenios suscritos por la entidad	

Doctora  
 BIBIANA CASTELLANOS  
 Agente Interventora  
 ESE Moreno y Clavijo  
 Arauca

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-0009482, mediante la cual consulta: *“¿contablemente se pueden reconocer, causar o registrar aquellos contratos o convenios suscritos por la entidad, que solo se encuentran con registro presupuestal, pero sin obligación (Sic), es decir sin hacer(Sic) recibido el bien o servicio a satisfacción? (Sic) Si la respuesta es sí, entonces como sería el procedimiento contable, la norma que lo autoriza, sobre qué condiciones sería y a que subcuentas del catálogo (Sic) general de cuentas recomendaría la Contaduría General de la Nación realizar dicho registro contable”.*

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

### CONSIDERACIONES

#### 1. CONTABLES

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 referimos

a la **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, 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, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece entre otros, los siguientes principios contables:

*“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).*

*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).

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos y pasivos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 141, 202, 223 y 224, señalan:

#### **“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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

#### **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.

#### **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. 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**

260. Noción. 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. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias. (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 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).

## **2. PRESUPUESTAL**

En el texto titulado “Aspectos Generales del Proceso Presupuestal Colombiano”, emanado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, segunda edición - mayo 2011, en las páginas 108 a 111, en lo relativo con la Ejecución presupuestal de gastos, establece:

#### **3.1 Proceso de afectación Presupuestal: (...)**

Cualquier acto administrativo que afecte las apropiaciones presupuestales debe contar previamente con certificado de disponibilidad presupuestal que garantice la existencia de apropiación suficiente para atender el compromiso que se pretende adquirir.

(...)

Una vez culminado el proceso administrativo se perfecciona el compromiso asignando el registro presupuestal, que garantiza que los recursos con él financiados no serán utilizados para ningún otro fin; (...)

**3.2 Apropiación:** Es el monto máximo autorizado para asumir compromisos con un objeto determinado durante la vigencia fiscal.

(...)

**3.4 Compromisos:** Son los actos y contratos expedidos o celebrados por los órganos públicos, en desarrollo de la capacidad de contratar y comprometer el presupuesto,

*(...) Previamente a la adquisición del compromiso (bien sea a través de expedición de actos administrativos o de la celebración de los contratos, la entidad ejecutora debe contar con el respectivo certificado de disponibilidad presupuestal. (...).*

**3.5 Registro presupuestal del compromiso:** *Se entiende por registro presupuestal del compromiso la imputación presupuestal mediante la cual se perfecciona el compromiso y se afecta en forma definitiva la apropiación, garantizando que esta solo se utilizará para ese fin. (...) El acto del registro perfecciona, por tanto, el compromiso.*

**3.6 Obligación:** *Se entiende por obligación exigible de pago el monto adeudado por el ente público como consecuencia del perfeccionamiento y cumplimiento -total o parcial- de los compromisos adquiridos equivalente al valor de los bienes recibidos, servicios prestados y demás exigibilidades pendientes de pago, incluidos los anticipos no pagados que se hayan pactado en desarrollo de las normas presupuestales y de contratación administrativa.*

**Pago:** Es el acto mediante el cual, la entidad pública, una vez verificados los requisitos previstos en el respectivo acto administrativo o en el contrato, teniendo en cuenta el reconocimiento de la obligación y la autorización del pago efectuada por el funcionario competente, liquidadas las deducciones de ley o las contractuales (tales como amortización y anticipos y otras).

*(...)*”

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, los registros contables originados en la realización de contratos o convenios deben efectuarse teniendo en cuenta los principios de devengo o causación y registro, la característica de universalidad, así como la aplicación de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos

financieros, económicos, sociales y ambientales, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública para evitar que se sobreestimen los activos así como la subestimación de los pasivos y los gastos.

En consecuencia, el reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un contrato o convenio entre dos o más entidades dependerá de las cláusulas estipuladas en el mismo, en la medida en que en éstas se señalan el objeto y el alcance del mismo, los derechos y obligaciones de las partes, la titularidad de los recursos, quién es el responsable de la ejecución del objeto contractual, a título de qué son entregados los recursos, entre otros aspectos que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones derivadas del contrato o convenio objeto de análisis, razón por la cual no existe un tratamiento contable único, dado que de ello pueden derivarse registros en activos, gastos, costos, y pasivos, dependiendo del objeto del contrato o convenio y de la naturaleza de las partidas que se ejecuten.

Ahora bien, con respecto a la pregunta si contablemente se pueden reconocer, causar o registrar aquellos contratos o convenios suscritos por la entidad, que solo se encuentran con registro presupuestal, pero sin obligación, debe tenerse presente que el proceso de ejecución presupuestal no puede ser óbice para hacer los reconocimientos contables respectivos, toda vez que los ingresos y gastos deben registrarse en el momento en que de conformidad con las cláusulas contractuales surgen los derechos y las obligaciones respectivas, en consonancia con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública, es decir que, los hechos financieros y económicos deben reconocerse en el momento en que se sucedan, con independencia del tratamiento presupuestal que deba aplicarse.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066961 del 04-12-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Características de la información contable/
		1.2	Principios de contabilidad/Registro/Devengo o causación/Prudencia
		1.3	Normas técnicas relativas a las a las cuentas de orden / Derechos contingentes
		2.1	<b>8190</b> Otros derechos contingentes
		2.2	<b>8905</b> Otros derechos contingentes
	<b>Subtema</b>		Viabilidad de reconocer en cuentas de orden, pago de derechos por uso del espectro ocupado condicionado a la liberación del mismo

Doctora

LEDA ZAWADY LEAL

Subdirectora Financiera

Ministerio de Tecnologías de la Información y las  
Comunicaciones

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013- 550-003904- 2, según la cual, teniendo en cuenta que a través de la subasta de 4G el Ministerio TIC, asignó espectro radioeléctrico a los operadores de TMC, Unión Temporal Colombia Móvil - ETN; Comunicación Celular Comcel S. A.; Colombia Telecomunicaciones S.A.- E.S.P; Direc TV Colombia Ltda. y Avantel S. A., y que en el caso de segmentos asignados que presentan una ocupación parcial en algunas regiones del país, el valor del espectro en tal situación se cancelará solo hasta dentro de los 30 días calendario siguientes a la fecha que el Comité de Migración certifique la liberación del recurso, lo cual no va a ocurrir en la presente vigencia, por lo que solicita:

*“...se nos indique si este valor puede ser registrado como un derecho contingente en atención al principio de prudencia toda vez que a la fecha estos valores no son exigibles a los proveedores y se encuentran sometidos a una condición para su pago, como es la liberación del recurso (espectro) lo anterior teniendo en*

*cuenta el concepto número 529498 del 18/02/2013 de la Contaduría General de la Nación”.*

Con la actual solicitud se anexó el concepto antes citado y copia de la Resolución 002624 de julio de 2013 del Ministerio de Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones (Mintic).

Puesto que el contexto del concepto según radicado 529498 del 18 de febrero de 2013 por Mintic, incluye otras particularidades de las expuestas en el contexto de la reciente solicitud, mediante comunicación telefónica con la doctora Sandra Lilibiana Martínez, de la Subdirección Financiera del Ministerio, se precisó que el asunto a resolver es el de registrar o no en cuentas de orden, el valor del espectro ocupado que solo se cancelará dentro de los 30 días calendario siguientes a la fecha en la cual el Comité de Migración certifique al operador que el espectro ha sido liberado.

Al respecto, este Despacho procede a dar respuesta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES:

Según la Resolución 002624 de julio de 2013 del Ministerio de Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones (Mintic), por la cual se otorga un permiso para el uso del espectro radioeléctrico a Comunicación Celular S. A., Comcel S. A., se prevé:

ARTÍCULO SEGUNDO: “TÉRMINO DE DURACIÓN DEL PERMISO. El término de duración del permiso será de diez (10) años, contados desde el momento en que se efectúe el pago de la contraprestación económica por el derecho al uso del espectro asignado y se apruebe la garantía de cumplimiento. (...)

ARTÍCULO TERCERO: USO DEL ESPECTRO.- El uso del espectro radioeléctrico objeto del permiso estará condicionado al pago de la contraprestación económica por el uso del espectro asignado y a la aprobación de la garantía de cumplimiento, la cual deberá ser entregada por Comunicación Celular S. A. Comcel S. A, dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a la fecha de ejecutoria de la presente resolución. (...)

ARTÍCULO QUINTO: VALOR.- El valor del espectro radioeléctrico asignado mediante la presente resolución a Comunicación Celular S. A. Comcel S. A, es de CIENTO DIECINUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO MILLONES OCHOCIENTOS SESENTA Y SEIS MIL PESOS M/CTE (\$119.995.866.000) (...)

ARTÍCULO SEXTO: FORMA DE PAGO.- Debido a que los segmentos asignados presentan una ocupación parcial en algunas regiones del país, descritas en el anexo 10 - OCUPACIÓN DE LA BANDA DE 2.500 MHz, se hará el descuento proporcional en el establecimiento del valor a pagar, únicamente durante el tiempo que estén ocupados, de conformidad con la aplicación de las variables de porcentaje de ocupación, población por localidad ocupada y tiempo. (...)

1. (...)

2. Dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a la fecha en la cual el comité de migración (sic) certifique la liberación del recurso, se procederá a liquidar el valor a pagar por el uso de estos segmentos por el tiempo restante y a realizar el pago correspondiente por parte de Comunicación Celular S. A. Comcel S. A., con base en el valor ofertado en la subasta, indexando por el índice de precios al consumidor (IPC) a la fecha de pago efectivo, de conformidad con la siguiente fórmula. (...) (Subrayado fuera del texto).

En el marco del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de la Contabilidad Pública, en cuanto a características, principios de contabilidad y normas técnicas aplicables en el proceso contable, se establece:

7. Características cualitativas de la información contable:

“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.

105. Objetividad. 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. (...)

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, 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”. (Subrayado fuera del texto)

Desde la perspectiva de los principios de contabilidad:

“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 periodo.

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. 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 del texto)

Por parte de las Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, y de orden, se contempla:

"Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental,

(...)

#### - 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.

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. (...)

#### 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. 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"... (Subrayado fuera del texto).

En cuanto a los registros contables, en el Catálogo General de Cuentas, del Régimen de la Contabilidad Pública, se prescribe:

#### "8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES

DESCRIPCIÓN: 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.

#### SE DEBITA CON:

1. El valor de los otros derechos contingentes.

#### SE ACREDITA CON:

1. La extinción de la causa que dio origen a la operación.

2. El valor del derecho incorporado en el balance.

1.1.1.1.

#### 1.1.1.2. 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR)

1.1.1.3. DESCRIPCIÓN: Representa el valor de la contrapartida a las cuentas clasificadas en el Grupo 81-Derechos Contingentes.

#### SE DEBITA CON:

1. El valor contabilizado por créditos en las cuentas de orden del grupo 81-Derechos Contingentes.

#### SE ACREDITA CON:

1. El valor contabilizado por débitos en las cuentas de orden del grupo 81-Derechos Contingentes.

El radicado 529498 citado en la solicitud del Mintic, corresponde al concepto 20132000003971 del 15 de febrero de 2013 emitido por la Contaduría General de la Nación, el cual para la etapa en la que el acto administrativo expedido que liquida el derecho al permiso para uso del espectro que aún no está en firme, concluyó que procede registrar contablemente un débito en la subcuenta que corresponda 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'.

## CONCLUSIÓN

Dadas las anteriores consideraciones, las características cualitativas de la información contable pública de la razonabilidad, objetividad y universalidad, aunados con el principio de registro, devengo o causación y prudencia, así como la Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, y de cuentas de orden a observar en el proceso para la elaboración y presentación de información contable

que cumpla con el Régimen de la Contabilidad Pública, se concluye que en efecto, el importe correspondiente al valor liquidado en el numeral 2 del artículo 6° de la Resolución 2624 del 26 de julio de 2013, debe reconocerse mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y un crédito en la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes de la cuenta 8905 - DERECHOS CONTINGENTES POR EL CONTRARIO, en el momento en que el Comité de Migración certifique la liberación del recurso radioeléctrico.

\*\*\*

**7.3 Comprensibilidad: Racionalidad, consistencia:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

\*\*\*

## 8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

**8.1 Gestión continuada:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

### 8.2. Registro

#### CONCEPTO 20132000010961 del 16-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad/Registro /Devengo o Causación/ Prudencia	
		1.2	Normas Técnicas de Reconocimiento y revelación/ Activos	
		1.3	Normas Técnicas de Reconocimiento y revelación/Pasivos	
		2.1	<b>1424</b>	Recursos entregados en administración
2.2		<b>2453</b>	Recursos recibidos en administración	
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los convenios interadministrativos.		

Señora

MARTHA JOHANA CALA SALCEDO

### ANTECEDENTES

Atentamente damos respuesta a su comunicación radicada con el número 2013-550-000933-2, donde solicita aclaración acerca de "Si los convenios interadministrativos se deben causar como cuenta por cobrar al momento de la firma o si únicamente se registra el ingreso al momento del pago".

### CONSIDERACIONES:

El Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en lo relacionado con los Principios de Contabilidad Pública, en el los numerales 114, 116, 117 y 120, señala:



"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 (...)

116. Registro define: 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 define: 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 define: "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, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en RCP, en lo relacionado con las Normas Técnicas relativas a los activos y pasivos, hacen referencia a:

#### **"9.1.1 Normas técnicas relativas a los grupos que integran el 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. Hace 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 con venido, (...).

#### **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.

##### **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. 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".

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: "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).

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: "1-El valor de los recursos entregados; 2- El valor de los rendimientos obtenidos". 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 del activo". (...)

Adicionalmente, la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se describe: *“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”.

### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, los registros contables originados en la realización de convenios interadministrativos deben efectuarse teniendo en cuenta los principios de devengo o causación, prudencia y registro, así como la aplicación de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública para evitar que se sobreestimen los activos y los ingresos, así como la subestimación de los pasivos y los gastos.

En consecuencia, el reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un convenio entre dos o más entidades dependerá de las cláusulas estipuladas, en la medida en que éstas señalan el objeto y el alcance del mismo, los derechos y obligaciones de las partes, la titularidad de los recursos, quién es el responsable de la ejecución del objeto contractual, a título de qué son entregados los recursos, si es en calidad de aportes o de remuneración a los servicios prestados, entre otros aspectos que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones derivadas del convenio objeto de análisis.

Así por ejemplo, si los recursos derivados de un convenio son entregados por una entidad pública para que sean administrados por otra entidad, los registros contables son los siguientes.

#### **a) Reconocimiento de los aportes**

La entidad que aporta los recursos debe contabilizarlos, afectando un débito en la subcuenta que corresponda, de la subcuenta 142402- En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte la entidad que recibe los recursos para su ejecución, reconocerá los contabilizará, registrando un débito en subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

#### **b) Registro de la ejecución por la aplicación de los aportes**

En la medida en que se desarrolle el objeto del convenio, el ejecutor reconocerá 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. 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 y debita la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

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-DEPÓSITOS 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.

En todos los casos en que sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados



por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de las transacciones, por la parte responsable de éstas, que de conformidad con las reglas que para tal efecto hayan convenido entre los participantes del convenio.

Es de precisar, que el ejecutor debe llevar un estricto control a nivel auxiliar de la cuenta de recursos recibidos, a fin de conocer en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente rendición de cuentas, el concepto de gasto o activo lo reconoce el dueño de los aportes, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos.

En consecuencia, en la medida que avanza la ejecución del convenio y la entrega de los informes correspondientes por parte del ejecutor, el propietario deberá reconocer los gastos o activos derivados de la ejecución del mismo, para lo cual debita la subcuenta 142402- En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a las siguientes cuentas o subcuentas, según el caso:

Si en desarrollo del convenio se adquieren bienes, deben reconocerse mediante un débito en las subcuentas,

cuentas y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido.

Así mismo es necesario anotar que las dos entidades deben implementar un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información mensual para que cada una realice los registros correspondientes como se indica en las CONCLUSIÓN es de esta consulta, dado que los saldos de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se constituyen en operaciones recíprocas entre las dos entidades partícipes del convenio, las cuales son objeto de reporte en el formato definido por la Contaduría General de la Nación.

En todo caso, siempre deberá aplicarse el principio de causación, que conduce al reconocimiento de derechos y obligaciones en el momento en que estos surjan de conformidad con las cláusulas del convenio, independientemente que no exista simultáneamente flujo de efectivo.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000019071 del 05-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>INSTRUCTIVOS CONTABLES</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro	
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/ Devengo o Causación	
		1.3	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental/gastos	
2.1	Instructivo número 020 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			
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los servicios públicos como gasto, cuando los inmuebles no están a nombre de la entidad pública		

Coronel  
NELSON GUAIDIA MEZQUITA  
Jefe Oficina de Contaduría General  
Ministerio de Defensa Policía Nacional  
CRA. 59 No. 26-21 CAN  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001396-2, mediante la cual consulta sobre, (...) “es permitido registrar gastos por servicios públicos domiciliarios de aquellos inmuebles que no están titularizados a nombre de la institución, están siendo usados para la prestación del servicio policial”. (...)

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

## CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece entre otros, los siguientes principios contables:

“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 (...). (Subrayado fuera de texto).

En cuanto a las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 282, señalan:

### “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).

(...)

Ahora bien, para la aplicación de la regulación expresada, la CGN emitió el instructivo número 020 de diciembre 2012, en el párrafo “(...) 2.3.11 Reporte de operaciones recíprocas por el pago de servicios públicos: Cuando la entidad contable pública que recibe el servicio público no sea la propietaria del inmueble a quien se le facturó el servicio, debe informarle a la empresa de servicios públicos para que esta reporte el valor respectivo con la entidad pública que lo reconoce y paga. (...)”.

## CONCLUSIÓN

Según lo expresado señalamos lo siguiente:

De acuerdo con las consideraciones anteriores, desde la perspectiva contable, es viable que una entidad pública asuma el reconocimiento de los servicios públicos de un inmueble que no es de su propiedad, siempre que este sea utilizado en el desarrollo de sus actividades misionales y/o administrativas.

Al respecto, debe tenerse en cuenta la necesidad de efectuar la coordinación con las empresas de servicios públicos, a efectos de que éstas registren el importe de sus ingresos y reporten apropiadamente las operaciones recíprocas, en cabeza de la institución pública que se beneficia con tales servicios.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200022311 del 28-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/ Devengo o Causación
		2.1	<b>1424</b> Recursos Entregados en Administración
		2.2	<b>1615</b> Construcciones en Curso
		2.3	<b>2208</b> Operaciones de Crédito Público Internas de Largo Plazo
		2.4	<b>2422</b> Intereses por Pagar
		2.5	<b>4305</b> Venta de Servicios
	2.6	<b>4805</b> Financieros	
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo	
<b>Subtema</b>			Reconocimiento por parte de la Universidad Nacional Abierta y Distancia UNAD, Contrato de Empréstito y Contrato de Encargo Fiduciario

Doctor

JORGE ENRIQUE ALDANA MOLANO

Contador UNAD

Universidad Nacional Abierta y Distancia (UNAD)

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001541-2, mediante la cual consulta sobre el registro contable de los contratos de empréstito y contrato de encargo fiduciario, para el efecto precisan las siguientes inquietudes:

*"1. ¿Cuál debe ser la cuenta y subcuenta del grupo 22 "Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central", y procedimiento que debe utilizar la UNAD para reconocer la deuda objeto del contrato de empréstito?*

*2. Teniendo en cuenta las condiciones del encargo fiduciario abierto por la UNAD, la dinámica de las cuentas 1424 "Recursos entregados en administración", y 1425 "Recursos entregados en garantía", y que*

*existen dos fondos para administrar, uno para los recursos del crédito y los pagos a proveedores y otro para los ingresos pignorados, ¿En cuál cuenta se reconocerían INGRESOS PIGNORADOS provenientes de las matrículas de los (13) trece centros y depositados directamente en la cuenta del encargo fiduciario?*

*3. ¿Los intereses pagados por este crédito, se registran como MAYOR valor del Activo en construcción, mejoramiento o transformación? ¿De ser positiva la respuesta, en que momento capitalizo dichos intereses, al finalizar la obra o en la medida que se paguen los intereses, cuál sería el procedimiento?*

*4. ¿Qué operación recíproca tendría la UNAD con Findeter?*

5. Las demás orientaciones que ustedes consideren prudentes informar, teniendo en cuenta lo importante y delicado del tratamiento de este tipo de transacciones y lo trascendental que es para la UNAD reflejar y revelar razonabilidad en su información contable y financiera”.

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

### CONSIDERACIONES

“El Contrato de empréstito y de pignoración de Rentas celebrado, entre la Universidad Nacional Abierta y a Distancia (UNAD) y BBVA Colombia, redescontable ante la financiera de desarrollo Territorial S.A. Findeter, Antecedentes del Empréstito

Entre los suscritos: de una parte la UNIVERSIDAD NACIONAL ABIERTA Y A DISTANCIA (UNAD), ente universitario autónomo del Orden Nacional, con régimen especial, personería jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, vinculado al Ministerio de Educación Nacional creada por la ley 52 de 1981 transformada por la Ley 396 de 1997 y el Decreto 2770 de 2006, representado en este acto por JAIME ALBERTO LEAL AFANADOR mayor de edad, identificado con cédula de ciudadanía número 19.319.431 de Bogotá, D. C., obrando en su calidad de Rector, designado mediante Acuerdo número 008 del 2 de Marzo de 2011 y posesionado según consta en acta No. 017 de marzo 2 de 2011 y, facultado por el Consejo Superior de la Universidad Nacional Abierta ya Distancia (UNAD) - para celebrar este contrato, según consta en el Acuerdo número 040 del 9 de septiembre de 2011, y por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante Resolución número 0726 del 11 de Marzo de 2013, documentos que hacen parte del presente Contrato de Empréstito, quien en adelante se denominará EL DEUDOR, y el BANCO BBVA COLOMBIA, establecimiento bancario legalmente constituido con domicilio principal en Bogotá, D. C., representado en esta acto por GERMÁN BELTRÁN CRUZ, Identificado con la cédula de ciudadanía No 19.384.233 de Bogotá, obrando en su carácter de Gerente, como consta en el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, D. C. quien en adelante se denominará EL BANCO hemos celebrado el siguiente Contrato de Empréstito Interno y de Pignoración de Rentas, en adelante el Contrato de Empréstito, que se regirá por las cláusulas que se indican a continuación: (Subrayado fuera de texto).

### ANTECEDENTES DEL EMPRÉSTITO

1. Que el Departamento Nacional de Planeación emitió concepto favorable para que el DEUDOR acceda a recursos de crédito hasta por la suma de SESENTA MIL MILLONES DE PESOS (\$60.000.000.000). (...), destinados a financiar el proyecto de la construcción de 13 Centros Comunitarios de Atención Virtual.

2. Que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público autorizó la presente operación al DEUDOR, hasta por la suma de SESENTA MIL MILLONES DE PESOS (\$60.000.000.000) (...).

3. Que el Comité Ejecutivo de LA FINANCIERA DE DESARROLLO TERRITORIAL S.A., que en adelante se denominará FINDETER, aprobó una operación de redescuento de crédito con recursos ordinarios a favor de EL DEUDOR, por la suma de SESENTA MIL MILLONES DE PESOS (\$60.000.000.000), (...).

(...)

Teniendo en cuenta lo anterior, las partes han celebrado el presente Contrato de Empréstito, el cual se regirá por las siguientes CLÁUSULAS:

#### PRIMERA. MONTO Y MARGEN DE REDESCUENTO:

Para la realización parcial o total del proyecto que se determina en “Antecedentes del Empréstito”, del presente Contrato de Empréstito. EL BANCO otorga a EL DEUDOR un empréstito hasta por la suma de SESENTA MIL MILLONES DE PESOS (60.000.000.000) moneda legal colombiana, con cargo a la línea de crédito de FINDETER. El margen de redescuento de esta operación de crédito será igual al CIENTO POR CIENTO (100%) del valor del empréstito, (...)

(...)

**QUINTA. Garantía y fuente de pago. a) Prenda:** Por el presente instrumento, y para garantizar el cumplimiento de las obligaciones de pago derivadas del presente Contrato de Empréstito, EL DEUDOR otorga en forma irrevocable en calidad de prenda y a favor de EL BANCO, hasta por el ciento veinte por ciento (120%) del servicio semestral de la deuda, el cien por ciento (100%) de los recursos que recibirá por conceptos de matrículas de todos los programas o cursos que dicto en desarrollo de su actividad que correspondan a los trece centros comunitarios de atención virtual, incluidos aquellos pagos que se reciban por concepto de créditos educativos. Los recursos mencionados se encuentran libres de pignoración y son suficientes para cubrir el



ciento veinte por ciento (120%) del servido semestral de la deuda del presente Contrato de Empréstito, como se acredita con la certificación del Jefe de la Oficina, (...) (Subrayado fuera de texto).

El Contrato de encargo fiduciario de administración, entre la Universidad Nacional Abierta y a Distancia (UNAD) y BBVA Asset Management S.A. Sociedad Fiduciaria, en sus cláusulas, señala:

(...)

### **TERCERA.. MANEJO DE RECURSOS. (...)**

(...)

**PARÁGRAFO PRIMERO:** Así mismo, harán parte de los INGRESOS PIGNORADOS los rendimientos financieros que se produzcan la inversión temporal de los INGRESOS PIGNORADOS a través del ENCARGO FINANCIERO. (...)

### **CUARTA: FONDO PARA EL MANEJO LOS RECURSOS. (...)**

(...)

**4.2. FONDO SERVICIO DE DEUDA:** (...) Una vez efectuada la apropiación de este Fondo los **EXCESOS DE LIQUIDEZ** de los recursos recibidos por Ingresos Pignorados, serán reembolsados a **EL FIDEICOMITENTE**. (Subrayado fuera de texto).

**SÉPTIMA. INVERSIONES DEL ENCARGO FIDUCIARIO.- LA FIDUCIARIA** en la ejecución del presente Contrato de **ENCARGO FIDUCIARIO**, deberá garantizar la inversión y disponibilidad a la vista de los recursos, en los términos y condiciones señalados en la normatividad vigente relacionada con la administración de carteras colectivas y teniendo en cuenta las inversiones que autoriza el Decreto 1525 de 2008, adicionado por el Decreto 4471 de 2008, modificado por el Decreto 2806 de 2009, en lo que respecta a entidades descentralizadas del orden nacional, y los que lo modifiquen, adicionen o deroguen.

(...)

### **NOVENA.- OBLIGACIONES DE LA FIDUCIARIA. (...)**

(...)

9.9. Administrar e invertir temporalmente. Los recursos que le sean entregados en virtud del presente ENCARGO FIDUCIARIO, procurando optimizar su rentabilidad financiera y con el menor riesgo posible,

mientras se destinan al cumplimiento del objeto de los mismos, en los términos y condiciones establecidos en la Cláusula. (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece entre otros, los siguientes principios contables:

“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).

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).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del RCP 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, la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-Recursos recibidos en administración y las subcuentas y cuentas de los grupos 22-Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central y 23-Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados.

(...)

**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.

(...)

**2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO.** Representa el valor de las obligaciones originadas en la contratación de empréstitos, en la emisión, suscripción y colocación de títulos de deuda pública y en créditos de proveedores, que se celebren exclusivamente con residentes, con plazo para su pago superior a un año.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional, 1110-Depósitos en Instituciones Financieras y 5722-Operaciones sin Flujo de Efectivo.

(...)

**2422- INTERESES POR PAGAR.** Representa el valor de los intereses causados originados en la obtención de los recursos necesarios para el desarrollo de las actividades de cometido estatal de la entidad contable pública.

(...)

**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.

(...)

**4805-FINANCIEROS.** Representa 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. (...)

El numeral 3 del 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, indica:

### **“3. CAPITALIZACIÓN DE LOS COSTOS DE ENDEUDAMIENTO**

Los costos de endeudamiento corresponden a intereses, comisiones y conceptos tales como la formalización de contratos, la diferencia en cambio de los intereses y la amortización de primas y descuentos en la colocación de bonos y títulos, originados en la obtención de financiación, por parte de la entidad contable pública.

Los costos de endeudamiento que se asocien con la adquisición o construcción de bienes, que no se encuentren en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del activo, siempre que la entidad contable pública reconozca el bien y la obligación.

Los intereses y comisiones se reconocen debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta que identifique la naturaleza del bien financiado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta que identifique la operación de financiamiento, de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR o 2423-COMISIONES POR PAGAR, según corresponda. (...). (Subrayado fuera de texto).

### **CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta lo expuesto en las consideraciones, nos permitimos indicar:

El tratamiento contable del préstamo realizado por la UNAD debe contemplar durante la vigencia del mismo, el reconocimiento de las operaciones originadas en las condiciones del contrato, como son:

#### **1. Desembolso del préstamo**

Para reconocer la deuda objeto del contrato de empréstito, la Universidad Nacional Abierta y a Distancia (UNAD), y teniendo en cuenta que los recursos son girados directamente a la Fiduciaria, procede como registro un débito en la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta de 1424- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor efectivamente recibido, y acreditando la subcuenta 220830-Préstamos banca comercial, de la cuenta 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO por el valor del préstamo.



## 2. Causación de los intereses del préstamo

La causación de los intereses inherentes al crédito, se registran como mayor valor del Activo en construcción, por lo tanto los intereses causados por el préstamo deben capitalizarse hasta finalizar todas las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización, para lo cual se debita la subcuenta del activo 161501. Edificaciones, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, con crédito a la subcuenta 242202-Operaciones de crédito público internas de largo plazo, de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR, sin detrimento del registro de los descuentos y retenciones que puedan derivarse de la transacción.

Cuando sea el caso, la capitalización de los costos de endeudamiento debe suspenderse durante los períodos en los cuales se interrumpe el desarrollo de las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización, o una vez los bienes se encuentren en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, los costos de endeudamiento deben reconocerse como gastos debitando la subcuenta 580140-Operaciones de financiamiento internas de largo plazo, de la cuenta 5801-INTERESES acreditando la subcuenta 242202-Operaciones de crédito público internas de largo plazo, de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR, sin detrimento del registro de los descuentos y retenciones que puedan derivarse de la transacción.

### 3) Reconocimiento de los rendimientos financieros

Los rendimientos financieros por concepto de la inversión temporal de los ingresos pignorados, se registran mediante un crédito a la subcuenta 480535- Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805 - FINANCIEROS, y un débito la subcuenta 142405- Encargo Fiduciario-Fiducia de garantía, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

### 4) Reconocimiento de los Ingresos Pignorados

La entidad debe reconocer la causación de los ingresos pignorados derivados de la prestación de los servicios de

educación con un débito a la subcuenta 140701-Servicios educativos, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, y un crédito a la subcuenta respectiva, de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS; en la medida que los estudiantes consignen los recursos en el fondo, se debitará la subcuenta 142405- Encargo Fiduciario-Fiducia de garantía, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 140701-Servicios educativos, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Los exceso de liquidez de los recursos sobre los ingresos pignorados que sean reembolsados a la UNAD, se registran mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta de 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 142405- Encargo Fiduciario- Fiducia de garantía, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

### 5) Cancelación de intereses y capital

Conforme a lo pactado, de los recursos entregados como garantía, mensualmente debe reservar los dineros para los pagos semestralmente de capital e intereses por cuenta del préstamo e informar al UNAD, y para registrar el pago de los intereses debita la subcuenta 242202-Operaciones de crédito público internas de largo plazo, de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR, y acredita subcuenta 142405- Encargo Fiduciario-Fiducia de garantía, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De otra parte registra la amortización a capital, se registra mediante un débito en la subcuenta 220830-Préstamos banca comercial, de la cuenta 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, con crédito a la subcuenta 142405- Encargo Fiduciario-Fiducia de garantía, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

6) Respecto de las operaciones recíprocas, dado que las transacciones son entre la UNAD como entidad Contable Pública, el BBVA y la entidad Fiduciaria entidades privadas, no existe reciprocidad con Findeter.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000025511 del 09-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro	
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación	
		1.3	Norma técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar	
		1.4	Norma técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos	
2.1		<b>5211</b> Generales		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento mantenimiento de vías como gasto, con recursos propios de la entidad		

Doctor

DARÍO CEBALLOS

Contador

Palacio Municipal San Pedro de Urabá

San Pedro de Urabá, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001963-2, mediante la cual consulta en que cuentas se causan los gastos por mantenimiento de vías, cuando son recursos propios de la entidad contable.

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

### CONSIDERACIONES

Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece entre otros, los siguientes principios contables:

*“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).*

*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).*

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos y pasivos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 176, 179, 223 y 224, señalan:

#### **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.*

*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. Por su parte, el mantenimiento o conservación se reconocen como gasto. En el caso de los bienes de uso público en concesión el mejoramiento y rehabilitación, así como el mantenimiento o conservación efectuados por el concesionario, se reconocen como mayor valor del bien, excepto cuando el importe del mantenimiento y/o conservación se pueda separar y medir confiablemente, en cuyo caso se reconocen como gasto. (Subrayado fuera de texto).*

**“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. 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**

260. *Noción. 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. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias. (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 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).*

Por su parte el Catálogo General de Cuentas incluye la cuenta 5211-GENERALES, cuenta que se describe “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, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de la causación por cada concepto. (...).”.

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, los registros contables originados por el mantenimiento de las vías deben efectuarse teniendo en cuenta los principios de devengo o causación y registro, así como la aplicación de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública para evitar que se sobreestimen los activos así como la subestimación de los pasivos y los gastos.

En el caso de los bienes de uso público no concesionados, el mantenimiento de los mismos, se reconoce mediante un débito en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento del reconocimiento de lo correspondiente a los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000025951 del 09-07-13 (página 78)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000029821 del 06-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad /Registro /Causación / Medición
		1.2	Norma Técnica relativa a los activos / Propiedad, planta y equipo
		1.3	Norma Técnica relativa a los pasivos / Cuentas por pagar
		2.1	<b>1635</b> Bienes en bodega
		2.2	<b>1670</b> Equipos de comunicación y computación
		2.3	<b>2401</b> Cuentas por pagar
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registros contables en instituciones educativas por la compra de bienes clasificados como propiedad, planta y equipo

Contador

LUIS GABRIEL TAPIAS

Institución Educativa

Sincelejo

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0018412, según la cual para una Institución Educativa bajo la modalidad de gratuidad en la educación, que tiene en el presupuesto un rubro de compra de equipo, expone las siguientes situaciones:

*“Cuando se realiza el movimiento o la compra de un equipo cual sería el manejo contables eje (sic) se compra un computador:*

16 Propiedad planta y equipo, xxxxxxx

1110 Banco xxxxxx

*Si se realiza este asiento no se afecta el Estado de cambio*

51 compra de equipo xxxxxx

1110 Banco xxxxxxxx

*y posterior se registra en una cuantas(sic) de orden al finalizar la vigencia se traslada al activo y patrimonio cual sería la recomendaciones (Sic) lae (sic) pido el favor y me ayuden gracias*

*si se realiza este asiento se afecta el estado de cambio y no el activo”.*

Dado que del contenido de la comunicación se advierten dudas sobre los tratamiento contable y presupuestal, por vía telefónica se precisó la consulta en relación con los registros contables de la compra, en cuanto a si debe tenerse en cuenta la característica del bien o el concepto presupuestal Compra de equipo.

**CONSIDERACIONES**

El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), en relación con los Principios de Contabilidad y las Normas Técnicas relativas a la Propiedad, planta y equipo, a la de los pasivos, en los párrafos 62, 116, 117, 165, 174, 223, 224, expresan:

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, ... Esta etapa incluye el reconocimiento inicial de las transacciones, hechos u operaciones, así como las posteriores actualizaciones de valor. La información presupuestaria es un insumo básico de la etapa de reconocimiento en el proceso contable.

(...)

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. (Subrayados fuera de texto).

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.

(...)

#### 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... (Subrayado fuera de texto).

(...)

#### 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. 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).

(...)

En lo que tiene que ver con el tratamiento contable aplicable al caso particular, es necesario remitirse al Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto de las siguientes cuentas:

#### “1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA

##### DESCRIPCIÓN

*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.*

**1.1.2.** *La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 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 costo de los bienes muebles adquiridos a cualquier título el cual incluye todas las erogaciones incurridas para su adquisición.*

2-El valor de los bienes muebles que se reciban en calidad de donación, cesión u otra modalidad.

**SE ACREDITA CON:**

1- El valor de los bienes muebles puestos en servicio.

(...)

**1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN**

**DESCRIPCIÓN**

Representa 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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 1620-Maquinaria, Planta y Equipo en Montaje, 1625-Propiedades, Planta y Equipo en Tránsito, 1635-Bienes Muebles en Bodega, 1636-Propiedades, Planta y Equipo en Mantenimiento, 1941-Bienes Adquiridos en Leasing Financiero, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1-El costo del equipo de comunicación y computación adquirido a cualquier título, más todas las erogaciones en que se incurra para su adquisición.

(...)

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de los equipos de comunicación y computación que se enajenen o transfieran a cualquier título.
2. El valor de los equipos de comunicación y computación retirados del servicio por deterioro, obsolescencia, destrucción, pérdida u otra causa.

3. El valor del equipo de comunicación y computación que se traslade a mantenimiento.

(...)

**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.

2-El valor de la diferencia en cambio originada en las obligaciones pactadas en moneda extranjera.

**SE ACREDITA CON:**

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

(...)

**CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

El manejo contable de la compra de bienes de Propiedad planta y equipo, dependerá de la estructura organizacional de la entidad, como el diseño y determinación de las políticas, procedimientos y manuales, de manera que para el caso del equipo de cómputo, al recibo en la entidad se deberá registrar un débito en la subcuenta que corresponda con la naturaleza y características del bien, de la cuenta 1635 - BIENES EN BODEGA y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios o 240102-Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES; simultáneamente deberán causarse las retenciones e impuestos pertinentes que se deriven de la transacción.



Para cuando se disponga el pago correspondiente, este se registrara debitando la subcuenta 240101-Bienes y servicios o 240102-Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la puesta del bien en servicio, debe reclasificarse debitando la subcuenta que este más afin con la naturaleza y características del bien, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN y acreditando la subcuenta similar, de la cuenta 1635 - BIENES EN BODEGA

El referente "Compra de equipo", es un componente de la dimensión presupuestal que no determina el registro contable, toda vez que para esta última debe atenderse a la esencia económica del hecho, operación o transacción, si se advierte que lo contable y lo presupuestal son dos sistemas que tienen bases comprensivas diferentes entre si, que cuentan con sus propias reglas y principios, con mecanismos propios de registro acordes con las exigencias de la normativa respectiva, que en ocasiones tiene registros similares, pero en otras se apartan conceptual y procedimentalmente, razón por la cual es indispensable efectuar conciliaciones que permitan explicar las diferencias.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000030481 del 13-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación
		1.3	Principios de Contabilidad Pública/Prudencia
2.1		Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de la provisión de procesos judiciales y efecto negativo en el patrimonio	

Doctor  
JUAN DAVID DUQUE BOTERO  
Secretario General  
Superintendencia Industria y Comercio  
Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001971-2, mediante la cual consulta sobre el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales por las demandas exorbitantes que se interponen contra la entidad, ya que en el cálculo de la provisión y registro del gasto se genera un saldo

negativo en el patrimonio, para tal el efecto precisan las siguientes inquietudes:

*"a) Es correcto, que en estos casos la entidad reconozca el pasivo estimado, aplicando en forma diferente el procedimiento que se observa para el cálculo de la provisión de los procesos en general, a fin de no reflejar*

patrimonio negativo y pérdida del ejercicio en los estados financieros?

b) Es viable, no constituir la provisión respecto de la probabilidad de fallo en contra cuando los elementos de juicio jurídico indican que la demanda no prosperará o no es viable dejando el registro contable en cuentas de orden?

c) Contrario a lo planteado en el punto b), en estos casos, las entidades deben constituir la provisión sin perjuicio la afectación o impacto en la viabilidad financiera de la entidad, la cual tiene incidencia directa en el patrimonio de la Nación?

d) Existen otros mecanismos o procedimientos diferentes a los planteados en los literales anteriores que puedan aplicarse?. En caso afirmativo solicitamos amablemente nos indiquen cuales son y el soporte legal.

e) De ser negativa la respuesta a la pregunta d), solicitamos a la Contaduría General de la Nación, efectuar la reglamentación respectiva para lo cual manifestamos nuestra disposición para realizar una mesa de trabajo que podría incluir otras entidades que actualmente presentan la misma problemática”.

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

## CONSIDERACIONES

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 104, 116, 117 y 120 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con las características cualitativas de la información contable pública y los principios contable de Registro, Devengo o Causación y Prudencia señalan que:

“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

(...)

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”.

(...)

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”. (Subrayado fuera de texto).

(...)

El numeral 1 del Capítulo V, 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 procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, el cual señala que “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”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte el numeral 3 del procedimiento en mención, en relación con el reconocimiento de obligaciones,



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. (Subrayado fuera de texto).

De manera complementaria, el numeral 3º de la Resolución 357 de 2008, en lo relacionado con los procedimientos de control interno contable, establece que: “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.

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. (...). (Subrayado fuera de texto).

(...)

3.6. Actualización de los valores.

Los bienes, derechos y obligaciones de la entidad contable pública deberán permanecer registrados en la contabilidad a valores actualizados, para lo cual se deberán aplicar criterios técnicos acordes a cada circunstancia. En el caso de los bienes muebles e inmuebles, los avalúos se harán atendiendo lo dispuesto en 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. (Subrayado 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. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que los procesos en contra de la entidad deben reconocerse de acuerdo con la notificación de la demanda, teniendo en cuenta los principios de devengo o causación, registro y prudencia, así como la aplicación 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.

Los procesos en contra de la entidad deben reconocerse de acuerdo con la notificación de la demanda, y las pretensiones del demandante, registrando un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 9120-LITIGIOS Y DEMANDAS, y un débito en la subcuenta 990505-LITIGIOS Y DEMANDAS, de la

cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Ahora bien, si las pretensiones del demandante son exorbitantes, la entidad puede proceder a hacer sus propias estimaciones con base en métodos de reconocido valor técnico, para determinar el valor de la contingencia o la provisión, según corresponda. Si como resultado de la evaluación del riesgo se determina que la probabilidad de ocurrencia es posible, 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, y de forma simultánea ajustar el valor de las cuentas de orden constituidas al momento de conocer la demanda. A nivel de notas a los estados contables, deben efectuarse las revelaciones que permitan conocer sobre las pretensiones del demandante y las estimaciones de la entidad.

En ese orden de ideas, el valor a reconocer en relación con los procesos litigiosos en contra de la entidad debe corresponder a la evaluación del estado de cada proceso, bien sea como una obligación contingente a través de cuentas de orden, una provisión como un pasivo estimado, o un pasivo real, siempre y cuando estén enmarcados en los criterios dados en la Norma Técnica y el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

De otra parte, y para efectos de reconocer el pasivo estimado por demandas interpuestas en contra de una entidad pública, de acuerdo con la normatividad precitada y los elementos de control interno relacionados con la documentación de las políticas, y procedimientos de actualización de valores y la conciliación de información, es la misma entidad quien de acuerdo con la naturaleza, condiciones y demás elementos de la demanda, deberá establecer cuál es el método de reconocido valor técnico, de tal manera que este le permita garantizar que la información financiera, económica, social y ambiental relacionada con los procesos judiciales que cursan en su contra, puedan establecer de forma racional, el valor de las pretensiones de la parte demandante.

Con respecto si hay otro mecanismo o procedimiento para estas demandas exorbitantes, me permito comunicarle que para estos no es posible modificar el procedimiento para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, el cual debe ser aplicado íntegramente con independencia del impacto en la situación financiera de la entidad y su incidencia directa en el patrimonio, toda vez que la información contable debe reflejar la situación y actividad de la entidad, de manera ajustada a la realidad, de conformidad con el criterio de razonabilidad que hace parte de la característica cualitativa de la confiabilidad.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000051431 del 24-10-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad Pública/Registro/Devengo o causación
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud
		3.1	<b>5815</b> Ajuste de Ejercicios Anteriores
	<b>Subtema</b>		Corrección de registro por reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP) en salud- Régimen subsidiado

Doctores

JOSÉ GILBERTO CARO DUITAMA

Alcalde Municipal

NUBIA ESPERANZA SOSA CUERVO

Contadora

Municipio Jenesano, Boyacá

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número. 2013-550-003174-2, mediante la cual solicita se indique el procedimiento para corregir el registro contable efectuado en el año 2011 relacionado con el reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP), del Régimen subsidiado, sin situación de fondos.

Expresa en la consulta que en el año 2011 no se causó el gasto y la respectiva obligación por la ejecución de esos recursos y en su defecto se afectó una cuenta bancaria inexistente, omitiendo además cruzar la obligación con el derecho causado por la transferencia de esos recursos.

Señala que los registros contables que realizaron, fueron los siguientes:

<b>"CUENTA</b>	<b>DÉBITO</b>	<b>CRÉDITO</b>
111005001031	918.264.530	
1413120101		918.264.530
<b>CAUSACIÓN</b>		
1413120101	918.264.530	
44081701		918.264.530".

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

## CONSIDERACIONES

Los artículos 1°, 8° y 12 del Decreto 971 de 2011, por medio del cual 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, establece medidas para agilizar el flujo de recursos entre EPS e Instituciones Prestadoras de Salud, así:

*"ARTÍCULO 1°. OBJETO. El presente decreto tiene por objeto definir el instrumento jurídico y técnico para efectuar el giro directo a las EPS e IPS de los recursos que financian y cofinancian el Régimen Subsidiado y*

*para el seguimiento y control del aseguramiento de los afiliados a dicho régimen. (...)*

**ARTÍCULO 8°. GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS INCORPORADOS EN EL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN Y DEL FOSYGA DESTINADOS AL RÉGIMEN SUBSIDIADO.** *Con base en la "Liquidación Mensual de Afiliados", el Ministerio de Protección Social girará a las cuentas maestras de las EPS, en nombre de las entidades territoriales, de acuerdo con la proporción que corresponda, los recursos del Sistema General de Participaciones en su componente de subsidios a la demanda y los demás incorporados en el Presupuesto General de la Nación y autorizará al administrador fiduciario el giro de los recursos del FOSYGA, previo descuento de los montos reportados por la Cuenta de Alto Costo. (...)*

**ARTÍCULO 12- GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS DEL RÉGIMEN SUBSIDIADO A LOS PRESTADORES DE SERVICIOS DE SALUD.** *El Ministerio de la Protección Social definirá un plan para la implementación progresiva del giro directo a los prestadores de servicios de salud de naturaleza pública y privada. Para el diseño del plan, se adelantará una prueba piloto".*

Los párrafos 116 y 117 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) expresa, respecto a los principios de contabilidad, expresan:

**"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 (...)"*.

Así mismo, el numeral 2 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, señala:

### **"2. PARTICIPACIÓN PARA SALUD**

*La participación para salud está conformada por los recursos que la Nación transfiere por el Sistema General*

de Participaciones con destinación específica para la salud.

El fondo de salud debe registrar la participación para salud debitando la subcuenta 141315- Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Los numerales 11 y 12 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, señalan

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

De otra parte, el catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, respecto de la cuenta 5815 AJUSTE A EJERCICIOS ANTERIORES, señala:

#### **“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. (...). (Subrayado fuera de texto).

#### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo a las consideraciones anteriores y teniendo en cuenta lo definido en el Decreto 971 de marzo 31 de 2011, por medio del cual 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, las entidades territoriales deben atender el siguiente procedimiento:

#### **A-RECONOCIMIENTO DE LA TRANSFERENCIA**

Las entidades territoriales deberán reconocer el derecho que está conformado por los recursos que la Nación transfiere por el sistema general de participaciones con destinación específica para salud, mediante un débito en la subcuenta 141315- Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta respectiva de las cuentas 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

#### **B-RECONOCIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN CON LA EPS**

De conformidad con los principios de Registro y Devengo o Causación, los hechos económicos 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, razón por la cual la entidad territorial deberá reconocer la obligación de los contratos realizados con las empresas promotoras de salud, debitando la subcuenta 550210-Régimen subsidiado, de la cuenta 5502-SALUD y como contrapartida un crédito a la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

#### **C-GIRO DE LOS RECURSOS A LAS EPS POR PARTE DEL MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL**



Considerando que no habrá flujo de efectivo en las cuentas bancarias de los Municipios, en el momento en que se informe que los recursos fueron girados directamente a las Entidades Promotoras de Salud, deberán cancelar el derecho contra la obligación constituida. En ese sentido, la entidad deberá reconocer un débito en la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y un crédito en la subcuenta 141315- Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

De conformidad con lo anteriormente expuesto, para corregir el error, el Municipio debe proceder a reversar el registro inicial con el cual afectó la cuenta de bancos, debitando la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta correspon-

diente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS.

Seguidamente debe efectuar los registros correctos de conformidad con lo señalado en estas CONCLUSIONES, teniendo en cuenta que en razón a que el Municipio omitió la causación del gasto en el año 2011, debe reconocer este hecho debitando la subcuenta 581592-Gasto público social, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, con un crédito a la subcuenta 248002- Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. Luego debita la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y un crédito a la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000053751 del 06-11-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública/Registro/devengo o causación
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
		3.1	<b>3125</b> Patrimonio público incorporado
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento en la Unidad Nacional de Protección de los procesos judiciales transferidos por el Ministerio del Interior y por el Departamento Administrativo de Seguridad DAS

Doctora  
ROSA DELIA SERRANO PRADA  
Coordinadora Administrativa y Financiera  
Unidad Nacional de Protección  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-003186-2, en la cual formulan la siguiente consulta:

*“La Unidad Nacional de Protección, fue creada mediante decreto 4065 del 31 de Octubre de 2011, como Unidad Administrativa Especial del Orden Nacional, con personería jurídica, autonomía administrativa y financiera, y patrimonio propio, con carácter de organismo nacional de seguridad, heredando los procesos judiciales que cursan en las diferentes instancias judiciales, en razón del programa de protección que administraba anteriormente el propio Ministerio del Interior.*

*Dentro de la naturaleza de creación, la UNP asume las funciones que desarrollaba el Departamento de Administrativo de Seguridad (DAS), y el Ministerio del Interior, esto hace que se hereden tanto los bienes como las obligaciones, y es aquí donde se nos generan las dudas sobre la contabilización de las contingencias, pues existen procesos jurídicos que se generaron por el programa de protección que manejaba anteriormente el Ministerio del Interior y que fueron cedidos a la UNP, por lo cual solicitamos nos conceptúen a partir de qué fecha la Unidad Nacional de Protección, debe registrar la provisión de contingencias y si por el monto total (100%), puesto que los procesos no figuran a nombre de la UNP y no han sido fallados. Igualmente nos informe el nombre de las cuentas a afectar contablemente”.*

La consulta se resuelve en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El artículo 1° y 21 del Decreto 4065 de 2011, señala:

Artículo 1°. *Creación y Naturaleza Jurídica de la Unidad Nacional de Protección, (UNP).* Créase la Unidad Administrativa Especial del orden nacional, denominada UNIDAD NACIONAL DE PROTECCIÓN (UNP), con personería jurídica, autonomía administrativa y financiera, y patrimonio propio, adscrita al Ministerio del Interior, hará parte del Sector Administrativo del Interior 1 tendrá el carácter de organismo nacional de seguridad. (Subrayado fuera de texto).

**“ARTÍCULO 21. TRANSFERENCIA DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES.** La propiedad de los bienes muebles e inmuebles de los cuales sea titular el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), en supresión, el Fondo Rotatorio del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) y el Ministerio del

*Interior a la entrada en vigencia del presente decreto, que tengan relación con las funciones de la UNP o se requieran para el cumplimiento de las funciones de la Unidad Nacional de Protección (UNP) quedarán en cabeza de la Unidad Nacional de Protección (UNP) los cuales serán cedidos a esta última a título gratuito. La determinación de los bienes, los plazos y términos para su entrega se señalarán en las Actas suscritas por el Director del DAS en supresión, el representante legal del Fondo Rotatorio del DAS, el delegado del Ministerio del Interior y el Director de la Unidad Nacional de Protección (UNP), las cuales serán registradas en la respectiva Oficina de Registro, cuando a ello hubiere lugar”.*

*Así mismo, en el acta suscrita el día 9 de marzo del 2012, entre el Jefe de las Oficinas Asesoras del Ministerio del Interior y de la Unidad Nacional de Protección, con el fin de hacer entrega formal y material de los procesos, se relacionan los que por su naturaleza, objeto o sujeto procesal deben continuar adelantándose por la Unidad Nacional de Protección, atendiendo las competencias establecidas en los decretos 2893 y 4065 de 2011.*

*Desde la perspectiva contable pública, 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 los derechos y las obligaciones, los numerales 2 y 3 del citado procedimiento contable, establecen:*

## “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 EL CONTRARIO (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. (...)*”.

### **“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. 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 o 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 o 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 o 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. La diferencia debe reconocerse con un crédito 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”.

El catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), respecto de la descripción y dinámica de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, señala:

**“DESCRIPCIÓN:** Representa el valor de las reservas de recursos naturales no renovables, por nuevos descubrimientos, incorporadas durante el período contable; de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; de los bienes de uso permanente recibidos 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 público 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.

## DINÁMICA

### SE DEBITA CON:

El valor de las obligaciones recibidas durante el período contable”. (...) (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Aunque el Título del artículo 21 del Decreto 4065 de 2011 menciona la transferencia de bienes, derechos y obligaciones, en el desarrollo de este solamente se aborda lo relativo a los bienes muebles e inmuebles, con lo cual se requiere que jurídicamente se defina si efectivamente quedó o no institucionalizada la transferencia de derechos y obligaciones en cabeza la Unidad Nacional de Protección.

Si de la evaluación anteriormente señalada se concluye que efectivamente quedan en cabeza de la UNP los derechos y obligaciones que estaban a cargo del Ministerio del Interior y del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en proceso de supresión, le corresponde a esta Unidad continuar con el reconocimiento contable de los procesos judiciales,

a favor y en contra, desde el momento en que se materialice el instrumento a través del cual las partes han convenido formalizar la respectiva transferencia, todo ello de conformidad con las distintas etapas señaladas 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 y las circunstancias descritas a continuación.

La entidad que efectúa la entrega de los procesos judiciales, procederá a retirarlos de su contabilidad y la UNP deberá incorporar cada uno de los saldos, en consonancia con el nivel de reconocimiento que haya efectuado hasta el momento de la transferencia, la entidad que los venía encabezando. A partir de este reconocimiento, la UNP efectuará las evaluaciones técnicas correspondientes para determinar la necesidad de reconocer los derechos ciertos, o las provisiones o pasivos ciertos, según correspondan, y a que haya lugar.

## Procesos judiciales a favor de la entidad contable pública

Las demandas a favor, reconocidas por la entidad que las transfiere dentro de la etapa de admisión de las demandas, deben ser reconocidas contablemente por la UNP, debitando la subcuenta 812090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN 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, las reclamaciones efectuadas por la entidad contable pública a través de procesos judiciales 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.

Con la sentencia definitiva a favor, 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. Este mismo registro procede en caso de que sean denegadas las pretensiones.

Ahora bien, si en el momento de la transferencia, ya se había reconocido un derecho cierto por parte de la entidad que entrega, procede entonces para la UNP un registro débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

**Procesos Judiciales en contra de la entidad contable pública:**

1-El valor de los procesos que se encuentren en la primera fase es decir en la notificación de la demanda, se incorporaran a la contabilidad del UNP mediante un débito en la subcuenta 990505 Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905- RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA, con crédito a la subcuenta que corresponda a la clase de proceso, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

Posteriormente, cuando se determine por parte de la UNP 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.

2-En caso en que la entidad que entrega, en el momento de transferir los procesos judiciales, tenga reconocida una provisión, la UPN que le corresponde asumirla registra un débito en la subcuenta 312527-Obligaciones (Db.) de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, hasta cuando se produzca el fallo definitivo, momento en el cual procederá a reclasificar a la subcuenta 246002 Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Por su parte si la entidad que transfiere, ya tiene reconocido el pasivo real y la UNP debe asumir el pago, la UNP, lo debe reconocer mediante un débito en la subcuenta 312527-Obligaciones (Db.) de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 246002 Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIAL.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000065611 del 18-11-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad/Registro/Asociación/Medición Normas técnicas relativas a las a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental / Ingresos / Gastos
		2.1	<b>4815</b> Ajustes de ejercicios anteriores
		2.2	<b>5815</b> Ajustes de ejercicios anteriores
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de licencia para uso y explotación del espectro radioeléctrico en un período contable posterior al de cumplimiento de la obligación de hacer

Doctora  
SANDRA LILIANA MARTÍNEZ  
Subdirectora Financiera (e)  
Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones  
Bogotá. D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013 550 003481 2, en la cual hace referencia del registro número 201010-147605 y consulta ¿Cuáles son las cuentas contables para incorporar el derecho cuantificado por el concepto del permiso por uso del espectro valorado en el 2007 y la obligación o gasto asociado que fue cubierto con dicho derecho y denominado “obligación de hacer”, que también se decretó cumplida en 2007?

En la comunicación se argumenta que mediante Resolución 2720 de 2004 se asignó espectro a Comcel S. A, Ocel S. A. (hoy en día Comcel S. A.) para su explotación y uso durante la vigencia de los contratos de concesión 004, 005 y 006 de 1994, a los cuales se incorporó dicha resolución mediante modificatorio de fecha 30 de diciembre de 2004. En el modificatorio se estableció que el valor sería determinado por un estudio contratado por el Ministerio, que el concesionario pagaría mediante la obligación de hacer, consistente en cubrir las rutas indicadas según anexo del modificatorio aludido.

Mediante Resolución número 854 de 2007, previa la realización del estudio anunciado, el valor del espectro adicional contemplado en el modificatorio del 30 de diciembre de 2004, se fijó en US\$30.499.950,22 mientras que el valor de la obligación de hacer derivada de la asignación adicional del espectro equivalía a US\$40.491.971,72, cual se determinó que el concesionario cumplió.

Mediante Resolución 508 de 2005 se asignó espectro adicional a Telefónica Móviles para su explotación y uso durante la vigencia de los contratos de concesión 001, 002 y 003 de 1994, a los cuales se incorporó dicha resolución mediante modificatorio de fecha 28 de marzo de 2005.

Conforme la Resolución número 853 de 2007 y previa la realización del estudio por parte del Ministerio, se estableció que el valor del espectro adicional contemplado en el modificatorio del 28 de marzo de 2005, era la suma de US\$29.710.843,37 y que el valor de la obligación de hacer derivada de la asignación del espectro adicional equivalía a US\$30.011.017,46.

Estos hechos económicos ocurridos en 2007, no presentan registro contable durante esa vigencia ni en posteriores. Con la expedición de las resoluciones 853 y 854 de 2007 se determinó el valor de las obligaciones de hacer y acto seguido el cumplimiento de las mismas,

lo cual nos indica que su efecto neto en el resultado o excedentes del ejercicio de esa vigencia es cero.

Al respecto, este Despacho procede a dar respuesta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El Concepto número 201010-147605 corresponde al procedimiento contable derivado de la licencia otorgada a la empresa COLOMBIA MÓVIL S.A. ESP, para el uso y explotación del espectro radioeléctrico por un lapso de tres años, el cual debió ser cancelado por el operador mediante el cumplimiento de la obligación de dar cobertura del servicio móvil terrestre a diferentes áreas del país, y dada la similitud, es aplicable al caso objeto de su consulta, en cuanto al reconocimiento oportuno de las operaciones, esto es dentro de mismo período contable en que se suscitan los hechos, operaciones y transacciones.

Como el caso corresponde a operaciones no reconocidas dentro de la misma vigencia fiscal y aún no lo están, para el tratamiento contable, es necesario atender las disposiciones consignadas en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, así:

- Características cualitativas de la información contable pública, numeral 7:

*“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.*

*105. Objetividad. 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. (...).” (Subrayado fuera del texto)*

- Principios de contabilidad pública, numeral 8, respecto de:

*“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. (...)*



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 ejercicios 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 de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. (...). (Subrayado fuera del texto).

- Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

"260. Noción. 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. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias. (...)

#### - 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.

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. (...)

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 del texto).

#### - 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.

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 período contable.

291. Los otros gastos comprenden los flujos de salida de recursos incurridos por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluyen los costos (...). Adicionalmente incluye los gastos por partidas extraordinarias. (Subrayado fuera del texto)

En cuanto a los registros contables, es de atender lo dispuesto en el Catálogo General de Cuentas, respecto de las cuentas:

**"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:

4. El valor de los ajustes por mayores valores causados. (...)

### SE ACREDITA CON:

El valor del reconocimiento de ingresos de períodos contables anteriores. (...). (Subrayado fuera del texto).

**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. (...) (Subrayado fuera del texto).

### SE ACREDITA CON:

1. El valor de los ajustes por mayores valores causados (...)

La Resolución 357 de 2008, mediante la cual se establece el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación que trata el Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 3.1 de la misma Resolución, sobre depuración contable permanente y sostenibilidad, señala:

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

De acuerdo con las anteriores consideraciones, las características cualitativas de la información contable pública de la Razonabilidad y Objetividad, con el principio de Registro, de Asociación y Medición, así como la Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, aplicables en el proceso para la elaboración y presentación de información contable que cumpla con el Régimen de la Contabilidad Pública, para el caso consultado, se concluye:

Dado que los hechos económicos ocurridos en 2007, no presentan registro contable durante esa vigencia ni en posteriores y que mediante las resoluciones 853 y 854 de 2007 proferidas por la entidad, se determinó el monto del ingreso del valor del espectro adicional y del valor de las obligaciones de hacer y acto seguido el cumplimiento de las mismas, las cuales se encuentran en firme, debe procederse al reconocimiento de Ingresos y gastos de forma simultánea mediante el registro débito a la subcuenta 581593-Otros gastos, de la Cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y un crédito a la subcuenta 481559 - Otros ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, incluyendo el mayor valor de la contraprestación, toda vez que el Artículo tercero de la Resolución 854 de 2007 determina que en este tipo de circunstancias no da lugar a reembolso alguno.

Adicionalmente, vale indicar que en el caso de que los valores a registrar en la subcuenta 581593-Otros gastos y/o 481559 - Otros ingresos, superen el 5% del valor de la cuenta, tal hecho amerita revelación en las notas a los estados contables, en cumplimiento de las disposiciones que sobre este particular están consagradas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Por otra parte, es pertinente señalar la necesidad de revisar las políticas contables y el sistema de control interno contable, toda vez que de cara a los principios de Causación, Período contable, y la característica de la Universalidad, contemplados en el Régimen de Contabilidad Pública, estos hechos económicos debieron ser recocidos en el año 2007, independientemente de que su efecto en el Estado de Actividad financiera, económica, social y ambiental fuese neutro.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000068121 del 12-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - RCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro/Devengo y causación	
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos/Otros activos	
		2.1	<b>1941</b>	Bienes Adquiridos en Leasing Financiero
		2.2	<b>1942</b>	Depreciación de Bienes Adquiridos en Leasing Financiero
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de bienes adquiridos en Leasing Financiero		

Doctora

GLORIA YADIRA ROMERO AGUDELO

Responsable de Auditoría

Contraloría General de la República

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho mediante el número 2013-550-003817-2, en la cual formula la siguiente consulta:

*“La Contraloría General de la República, viene adelantando Auditoría de 2013 viene adelantando auditoría a la Sociedad Fiduciaria exterior - Fiducoldex y su Fideicomiso Proexport Colombia, por las vigencias 2011 y 2012.*

*En desarrollo de la Auditoría en mención surgen las siguientes inquietudes sobre las cuales nos permitimos elevar consulta:*

*Tema: Leasing Financiero Inmobiliario entre una empresa de economía mixta y una entidad bancaria privada.*

1. *¿Qué tipo de bienes se pueden adquirir a través del sistema de contratación leasing inmobiliario con opción irrevocable de compra?*
2. *¿Para adquirir un bien a través del contrato de leasing inmobiliario con opción irrevocable de compra, es necesario e indispensable que el bien se encuentre disponible para su uso?*
3. *¿Teniendo en cuenta que la titularidad de un bien contratado a través del sistema de leasing reposa en cabeza del que lo adquirió y quien lo pone a disposición*

*del locatario o quien necesita el bien, cuáles son las bases analíticas para que el bien recibido bajo este sistema sea registrado contablemente en la cuenta de activos?*

4. *¿En dado caso, específicamente en cuál cuenta contable debe registrar el locatario, por ejemplo un edificio?*

*Si un contrato de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra es firmado al final de una vigencia contable y deber hacerse obras civiles para poner el bien objeto del contrato (por ejemplo un edificio) en funcionamiento, las que por obvias razones se efectúan en la siguiente vigencia, y el bien es finalmente recibido 8 o 9 meses después de firmado el contrato de leasing:*

5. *¿Se puede considerar contablemente, durante este tiempo, el registro dentro de los activos de la entidad en bien referido, si no se está cumpliendo el objetivo de la adquisición de un bien bajo la modalidad de contratación leasing financiero inmobiliario?*

6. *¿Contablemente es prudente y/o procedente mantener un pasivo sin modificaciones o abonos en cuenta durante los 8 6 9 meses mencionados?*

7. *¿Sin consideraciones de valores económicos y en consideración de la opción irrevocable de compra, en un*

caso determinado en donde al final del contrato no se opte por la compra, cuál sería el tratamiento contable y tributario?

8. ¿La opción irrevocable de compra realmente es irrevocable?

9. ¿Tributariamente, el derecho al beneficio tributario que se contemplaba en el artículo 158 - 3 del Estatuto Tributario y sus modificaciones, implicaba el pago total o parcial del bien adquirido bajo la modalidad de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra?

10. ¿Cuál es el impacto tributario y económico de haber efectuado el pago total o el pago parcial del contrato de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra referido?

11. ¿Cuál es el impacto tributario y económico de haber efectuado el pago total o el pago parcial del contrato de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra referido particularmente si al final no se aplica la opción irrevocable de compra?

12. ¿Es posible considerar "adquisición", o lo que equivale a decir "compra", de un bien inmueble en obra blanca la cual, pasados de 8 6 9 meses es entregado luego de efectuarle obras civiles para su funcionamiento, objeto de un contrato de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra?

13. Si el locatario, con ocasión de la celebración del contrato de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra firmado al final de una vigencia contable, paga un anticipo que equivale aproximadamente al 50% del valor total del contrato, se puede considerar, en los términos del artículo 158 - 3 de? Estatuto Tributario, como "inversión efectiva realizada", por la vigencia que finaliza, el 50% o el 100% del valor del contrato referido?

14. ¿En un contrato de leasing financiero inmobiliario con opción irrevocable de compra, cómo puede entenderse el uso directo y permanente de un bien inmueble?"

A continuación damos respuesta a los numerales 3, 4, 5, 6 y 7, relacionados con temas de carácter contable. Respecto de los numerales 9, 10, 11, 12, 13, por considerarse de carácter tributario, son de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacional (DIAN), así como los numerales 1, 2, 8, 12, 13 y 14 corresponden a la regulación expedida por la Superintendencia financiera, razón por la cual procedemos a dar

traslado a esas entidades y anexamos copia de estas comunicaciones.

## CONSIDERACIONES

Respecto de los numerales 3, 4, 5, 6 y 7, en primer lugar nos remitimos al artículo 2° del Decreto 913 de 1993, que define el arrendamiento financiero, así:

"ART. 2. Entiéndese por operación de arrendamiento financiero la entrega a título de arrendamiento de bienes adquiridos para el efecto, financiando su uso y goce a cambio del pago de cánones que recibirá durante un plazo determinado, pactándose para el arrendamiento la facultad de ejercer al final del período una opción de compra.

En consecuencia, el bien deberá ser de propiedad de la compañía arrendadora, derecho de dominio que conservará hasta tanto el arrendamiento ejerza la opción de compra. Así mismo, debe entenderse que el costo del activo dado en arrendamiento se amortizará durante el término de duración del contrato, generando la respectiva utilidad.

Así mismo, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 116 y 117, relativos a los principios de contabilidad pública, señalan:

"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.

Además, el párrafo 189 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), relacionado con las Normas técnicas relativas a los activos, 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". (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 194 del mismo texto normativo, expresa que "Los bienes adquiridos en leasing financiero se reconocen por el valor presente neto de los cánones futuros y opción de compra pactados". (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que la cuenta 1941-BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO:

*"Representa el valor de los contratos de arrendamiento financiero de bienes, así como los contratos de Lease back o retroarriendo, de conformidad con las normas legales vigentes.*

*El valor del contrato corresponde al valor presente de los cánones y opción de compra pactados, calculado a la fecha de iniciación del contrato, descontados a la tasa pactada. A los activos objeto de depreciación se les aplicarán las mismas normas técnicas y procedimientos de contabilidad pública, aplicables a las propiedades, planta y equipo.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas 230615-Contratos Leasing, 230709-Contratos Leasing, 230808-Contratos Leasing y 230906-Contratos Leasing*". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, respecto de las preguntas números 3 y 4, se concluye que:

Quien adquiere el bien y lo entrega en arrendamiento financiero, es decir el arrendador, mantiene su titularidad durante toda la vida del contrato, y traspasa el derecho a usar el bien a un arrendatario, a cambio del pago cánones de arrendamiento durante un plazo determinado, al término del cual el arrendatario tiene la opción de comprar el bien arrendado pagando un precio determinado, devolverlo o renovar el contrato.

En consecuencia, el arrendatario reconocerá un activo en su contabilidad por cuanto el contrato le otorga la tenencia y uso del bien, por el valor pactado, del cual se derivan los beneficios económicos futuros, en el cumplimiento del cometido estatal y correlativamente

reconocer una obligación. Por lo tanto, al inicio del contrato debe efectuar el registro contable, mediante un débito en la subcuenta que corresponda a la naturaleza del bien, de la cuenta 1941-BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO, con contrapartida en la subcuenta 230709-Contratos de leasing, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO.

Dichos bienes serán objeto de depreciación, la cual se registra afectando la cuenta 1942-DEPRECIACIÓN DE BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO (CR), subcuenta respectiva, con contrapartida en la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db).

Por su parte, si el arrendatario ejerce la opción de compra, obtendrá la titularidad del bien y lo reconocerá en su contabilidad, afectando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO, y como contrapartida acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1941-BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO.

Pregunta número 5

De conformidad con los principios de contabilidad de registro, devengo y causación, el reconocimiento contable como activos recibidos en leasing financiero, debe registrarse una vez perfeccionado el contrato, se reciba el bien para su uso.

Pregunta número 6

El pago de las obligaciones dependerá del esquema de pagos acordado entre las partes en el respectivo contrato, en consecuencia es viable que su valor se mantenga inamovible, si contractual o legalmente no existen factores que modifiquen su valor.

Pregunta número 7

Desde de la perspectiva contable, si al final del contrato no se opta por la opción de compra, el activo será retirado de la contabilidad mediante un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1942-DEPRECIACIÓN DE BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING, y crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1941-BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO. Si existe diferencia, esta se reconoce mediante un débito a la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000069061 del 19-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad pública/Registro/Devengo o causación/Período contable
1.2		Normas técnicas de contabilidad pública relativas a las cuentas de actividad financiera, económica y social/ingresos	
2.1		Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías	
3.1		<b>1401</b> Ingresos no tributarios	
3.2		<b>4110</b> No tributarios	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento en la Agencia Nacional de Minería del canon superficario. Reconocimiento en la Agencia Nacional de Regalías de la ejecución de recursos para la fiscalización del Sistema General de Regalías-SGR.

Doctoras

LUZ MARINA GONZÁLEZ DURÁN

Coordinadora de Recursos Financieros

YENIFFER JUNCO ESPINOSA

Contadora

Agencia Nacional de Minería

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003882-2 en la cual Manifiesta: “El pasado 21 de Octubre de 2013, realizamos una mesa de trabajo con la Contaduría General de la Nación, para definir lineamientos con el propósito de lograr un dictamen limpio con miras al fenecimiento de la cuenta vigencia 2014 y de esta mesa de trabajo surgieron algunas diferencias conceptuales entre los funcionarios de la Contaduría y de la Agencia, desde el punto de vista contable, para el registro de los cánones superficarios generados en nuestra Entidad como Autoridad Minera.

(...)

La Agencia Nacional de Minería (ANM) fue creada mediante el Decreto 4134 de 2011, como una agencia

estatal de naturaleza especial, del sector descentralizado de la Rama Ejecutiva del Orden Nacional, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, técnica y financiera, adscrita al Ministerio de Minas y Energía.

El Artículo 5° del mencionado Decreto, dispuso que el Patrimonio y Recursos de la Agencia, estará conformado por:

1. Los aportes que reciba del Presupuesto General de la Nación.
2. Los bienes, derechos y recursos que la Nación y las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, de cualquier orden, le transfieran a cualquier título.



3. Los derechos de la Agencia Nacional de Minería (ANM), sobre la producción futura de minerales que le correspondan en los contratos de exploración y explotación que reciba de Ingeominas por subrogación de los mismos y por los nuevos que la Agencia celebre.

4. Los recursos que reciba por concepto de canon superficial y o cualquier otra compensación o contraprestación de origen contractual. (...)

5. Los recursos que reciba por concepto de regalías cuando desarrolle por delegación del Ministerio de Minas y Energía la función de fiscalización.

(..)

Continúa la consulta, expresando que:

*El artículo 230 de la Ley 685 de 2012(SIC), define el canon superficial: Los cánones superficiales sobre la totalidad del área de las concesiones durante la exploración, el montaje y construcción o sobre las extensiones de la misma que el contratista retenga para explorar durante el período de explotación, son compatibles con la regalía y constituyen una contraprestación que se cobrará por la entidad contratante sin consideración a quien tenga la propiedad o posesión de los terrenos de ubicación del contrato. Los mencionados cánones serán equivalentes a un salario mínimo día por hectárea y por año pagaderos por anualidades anticipadas a partir del perfeccionamiento del contrato si el área solicitada no excede de 2.000 hectáreas, si excediera de 2.000 y hasta 5.000 hectáreas pagará dos (2) salarios mínimos día por hectárea y por año pagaderos por anualidades anticipadas y si excediera de 5.000 y hasta 10.000 hectáreas pagará tres (3) salarios mínimos día y por año pagaderos por anualidades anticipadas.*

(...)

*Por lo anterior, requerimos que ustedes como autoridad contable, nos aclaren la forma de contabilizar las operaciones mencionadas y el momento.*

*Es importante mencionar que esta consulta ya la habían realizado INGEOMINAS y MINERCOL a la Contaduría, por lo tanto les adjunto en seis (6) folios la respuesta dada por su Entidad con el fin de agilizar su respuesta”.*

Mediante reunión realizada con la doctora Jennifer Junco Contadora y el doctor César Cano, Ingeniero, de la Agencia, se aclaró que aunque la consulta contiene varias inquietudes, la entidad requiere respuesta a los puntos número 4 relacionado con el tratamiento contable de los recursos que reciba por concepto de

canon superficial y número 5, sobre recursos que reciba por concepto de regalías cuando desarrolle por delegación del Ministerio de Minas y Energía la función de fiscalización.

Igualmente, en la reunión los asistentes por parte de la Agencia, aclararon que la obligación para el tercero sobre la cancelación del canon superficial estipulado en el contrato, nace en el momento en que se inscribe en el Registro Nacional Minero y la Agencia expide la resolución mediante la cual liquida los cánones superficiales estableciendo los plazos para los pagos, a partir de los cuales si los terceros no cancelan, se liquidan intereses. Igualmente se aclaró que no hay lugar a devolución de recursos al tercero por ninguna circunstancia razón por la cual los cánones liquidados constituyen el ingreso para la Agencia.

También se trató en la reunión el tema de los recursos de las regalías expuesto del numeral 5, aclarando que la pregunta está relacionada con conocer el alcance de las obligaciones que le competen a la Agencia, de manera especial respecto de la información que debe reportar a la CGN, sobre la ejecución de los recursos que se destinan a la función de fiscalización, en consideración a que la Agencia le corresponde hacer el reconocimiento contable en el Sistema Integrado de Información Financiera de Regalías SIIF-SGR, y no en su propia contabilidad.

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta:

### **Reconocimiento contable de los recursos concepto de canon superficial**

Para atender su consulta nos remitimos los párrafos 116, 117 y 121 del Régimen de Contabilidad Pública, los cuales disponen 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.

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).

Igualmente, el numeral 9.1.4.1 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 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. (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, la Contaduría General de la Nación expidió el concepto número 2009127812 en el cual concluyó:

*“1. Con base en las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta que los cánones superficarios corresponden a una contraprestación económica por el derecho que otorga el Estado para la exploración de un área determinada, INGEOMINAS debe reconocer el derecho por dicha contraprestación como un ingreso mediante un débito a la subcuenta 140108-Regalías y compensaciones monetarias, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y un crédito a la subcuenta 411010-Regalías y compensaciones monetarias, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, o conforme lo señalen las cláusulas de los contratos de exploración. (...)*

### **Reconocimiento contable de la ejecución de recursos por parte de la Agencia, destinados a la función de fiscalización**

El numeral 12 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías, señala:

### **“12. RECONOCIMIENTO DE GASTOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

El MHCP debe reconocer los gastos de fiscalización del SGR, en la contabilidad del Sistema, debitando la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(...)

Si en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento del SGR, se adquieren bienes, los mismos deben ser reconocidos en la entidad beneficiaria mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO”.

### **CONCLUSIÓN**

#### **Reconocimiento contable de los recursos concepto de canon superficario**

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, el reconocimiento contable del canon superficario debe hacerse en el momento en que se materialice el derecho a la contraprestación económica por la explotación de un área determinada, conforme lo señale el acto administrativo con el cual se liquida el canon, mediante un débito a la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acredita la subcuenta 411051-Concesiones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS,

De acuerdo con lo anterior, quedan sin vigencia los conceptos 20094-127812 dirigido a INGEOMINAS y el número 20123820 a MINERCOL, en razón a que las subcuentas 140108-Regalías y compensaciones monetarias y 411010-Regalías y compensaciones monetarias, señaladas en estos conceptos, fueron eliminadas mediante la resolución 139 de 2012, expedida por la Contaduría General de la Nación.



**Reconocimiento contable de la ejecución de recursos por parte de la Agencia, destinados a la función de fiscalización**

Respecto a la inquietud sobre reconocimiento contable relacionado con la ejecución de los recursos que se destinen a la fiscalización del SGR, toda vez que esta función debe quedar reconocida en la contabilidad del SGR, le corresponde a la Agencia como ejecutora de estos recursos, aplicar todos los aspectos técnicos, operativos y procedimentales específicos definidos para el Sistema de Información (SIIF) Regalías, incorporando dichas operaciones en este sistema, razón por la cual estos registros no forman parte de la Contabilidad de la Agencia.

Por otra parte, si en desarrollo de las funciones de fiscalización se adquieren bienes y estos son asignados a la Agencia, debe incorporarlos en su contabilidad mediante un débito a la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, con crédito a la subcuenta 325525 Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000066961 del 04-12-13 (Página 180)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067001 del 04-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública/Registro/Devengo o causación	
		2.1	Normas técnicas relativas a las cuentas del activo/Deudores	
		2.2	Normas técnicas relativas al patrimonio/ Patrimonio Institucional	
		3.1	<b>1470</b>	Otros deudores
		3.1	<b>3204</b>	Capital suscrito y pagado
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable del Impuesto Nacional sobre las propiedades inmuebles, destinado a la suscripción de acciones en la empresa Centrales eléctricas del Cauca-CEDELCA, por parte de los Municipios del Cauca.	

Doctor  
 JOSÉ VIDAL  
 Contador  
 CENTRALES ELÉCTRICAS DEL CAUCA S. A. (ESP)  
 Popayán

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su consulta radicada con el número. 2013-550-003432-2 en la cual manifiesta:

*“La Ley 178 de 1959 ordenó la financiación de Centrales Eléctricas del Cauca Cedelca S.A. ESP, al establecer un impuesto nacional sobre las propiedades inmuebles en el departamento del Cauca, equivalente al 2 por 1.000 anual sobre el monto de los avalúos catastrales*

con destino a la suscripción y pago de acciones por los Municipios que lo recauden en Cedelca.

La Ley 178/59 fue derogada según artículo 1° de la Ley 1334 del 21 de julio de 2009, a partir de esta fecha subsiste una cartera cuyo cobro es incierto teniendo en cuenta la situación socioeconómica de la población deudora, la edad de la cartera, las gestiones de cobro adelantadas por los municipios para evitar prescripciones y las cuantías per cápita adeudadas (las que, sumados intereses moratorios, oscilan en rango que van desde los \$70,0 hasta los \$20.000.000, rango en el que se circunscriben desde ancianos propietarios de humildes viviendas hasta entidades públicas). Quienes tienen la obligación de cobro al propietario de inmueble y giro de esta cartera a Cedelca son los municipios.

Los recursos originados en la Ley 178 son reconocidos por los municipios con su liquidación anual del predial, para los municipios estos recursos son representativos en cuanto a su liquidación pero no en cuanto a su recaudo, como ejemplo de ello se presentan las cifras del municipio de Popayán, así:

Total recursos liquidados a marzo 31 de 2013	\$1.748.032.427,0
Recursos vencidos más de 5 años	\$1.564.025.690,0
Recursos menos de 5 años	\$ 184.006.737,0

El total de la cartera en el departamento del Cauca por concepto de ley 178 a 2009 alcanza la cifra de \$8.186 millones, valor que comprende capital e intereses; las expectativas de recaudo de los municipios por esta cartera son bajas considerando que la norma fue derogada en el año 2009 y la dificultad de recaudo en los estratos bajos.

Dado lo anterior, se presenta el problema del reconocimiento de esta cartera en la contabilidad de Cedelca por las repercusiones en su realidad económica evidenciada en sus estados financieros.

La posición de la Contraloría General de la República es que esta cartera debe ser registrada como cuentas por cobrar cuando afirma:

"Cedelca no registra en su contabilidad la deuda de los municipios por concepto del recaudo de recursos de la Ley 178, vigente hasta el 2009; situación generada por falta de políticas y mecanismos de cobro efectivos, conllevando a que los saldos en cuentas por cobrar, se encuentren subestimados".

Ante esta posición se debe considerar que siendo los municipios los que tienen la obligación de cobrar el impuesto para futura suscripción de acciones a su nombre, son ellos los que registran en sus contabilidades las deudas por cobrar por este concepto, Cedelca, se limitaría al reconocimiento de los valores girados por los municipios para la suscripción de acciones a que haya lugar.

En el evento que Cedelca proceda a realizar reconocimiento de esta cartera debe efectuarlo con base en los valores liquidados por cada municipio con el riesgo de desvirtuar la razonabilidad de sus Estados Financieros al incluir valores que posiblemente no se recuperen y que al final deberán ser provisionados, situación que conlleva a una aplicación errónea de las normas de contabilidad generalmente aceptadas al provisionarse valores sobre un pasivo que no es de Cedelca S.A. ESP

Acorde a lo anterior, comedidamente solicito su concepto sobre la legalidad del reconocimiento en los estados financieros de CEDELCA, de los recursos que los municipios debieron liquidar, recaudar y girar para suscripción de acciones a su nombre en vigencia de la Ley 178/59 derogada en julio de 2009.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

### CONSIDERACIONES:

Los artículos 1°, 2°, 3°, y 10, Ley 178 de 1959, señalan.

**ARTÍCULO 1°.** <Ley derogada por el artículo 1° de la Ley 1334 de 2009> Establécese un impuesto nacional sobre las propiedades inmuebles en el departamento del Cauca, equivalente al 2 por 1.000 anual, sobre el monto de los avalúos catastrales.

**ARTÍCULO 2°.** <Ley derogada por el artículo 1° de la Ley 1334 de 2009> Destinase el producto de este impuesto a la suscripción y pago de acciones por los Municipios que lo recauden en Centrales Eléctricas del Cauca "Cedelca".

**ARTÍCULO 3°.** <Ley derogada por el artículo 1° de la Ley 1334 de 2009> Tal impuesto será recaudado, mantenido en cuenta separada y entregado por los Tesoreros Municipales a las Centrales Eléctricas del Cauca "Cedelca".

**ARTÍCULO 10.** <Ley derogada por el artículo 1 de la Ley 1334 de 2009> Los recaudos hechos entregados a "Cedelca" por los Tesoreros Municipales se considerarán



como aportes municipales a esta Sociedad, la cual anualmente expedirá los títulos correspondientes de acciones a favor de los Municipios, equivalentes al valor entregado por los Tesoreros. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 116, 117, relativos a los principios de Contabilidad Pública, señalan:

**“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. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo los párrafos 152, 153, 202, 203, 204, 255 Y 257 del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), estipulan:

#### 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 (...)

#### 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.

203. 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.

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.

#### 9.1.3.2 Patrimonio institucional

255. Noción. Comprende los aportes destinados para la creación y desarrollo de entidades contables públicas descentralizadas por servicios. También incluye los recursos públicos que están orientados a fomentar el desarrollo de un sector específico y las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública.

257. El Capital autorizado y pagado comprende los aportes efectivamente otorgados a los entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades anónimas y asimiladas, de conformidad con las normas que rigen su creación.

El Catálogo General de Cuentas del RCP, describe las siguientes cuentas, así:

#### “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.

(...) la contrapartida corresponde a la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

#### DINÁMICA

#### SE DEBITA CON:

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

La cuenta: 3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO:

**“DESCRIPCIÓN:** Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública en calidad de aportes efectivamente otorgados, respecto de los

entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades anónimas y asimiladas, de conformidad con las normas que rigen su creación.

La contrapartida corresponde al tipo de recurso, bien o derecho recibido como aporte.

**DINÁMICA:** (...) **SE ACREDITA CON:** 1. El valor del aporte autorizado en las disposiciones legales de creación, así como las que autoricen su incremento.

### **CAPITAL POR SUSCRIBIR (DB)**

**SE DEBITA CON:** El valor del aporte autorizado en las disposiciones legales de creación, así como las que autoricen su incremento.

### **SE ACREDITA CON:**

1-El valor del capital que se suscriba, con cargo a la cuenta de activo o a la subcuenta 320403-Capital Suscrito por Cobrar (Db)

### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, a continuación se señala el tratamiento contable que deben aplicar los Municipios y la Empresa Centrales Eléctricas del Cauca "Cedelca, para el reconocimiento del impuesto nacional sobre las propiedades inmuebles, el cual debe ser recaudado y girado por los Municipios a Cedelca, para suscripción y pago de acciones, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 178 de 1959.

### **EN LOS MUNICIPIOS:**

El derecho por concepto del impuesto, en el momento en el cual se constituye en derecho cierto, es decir con base en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS

Con el recaudo, los recursos destinados a la suscripción de acciones a su nombre en Cedelca, se registran mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL.

Con el giro de los recursos a Cedelca, momento en el cual se formaliza la suscripción de las acciones, el Municipio reconocerá un débito a la subcuenta 147090-Otros Deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, identificando a nivel de auxiliares el

concepto de recursos para futura suscripción de acciones, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando se expidan los títulos a su favor, registrará un débito a la subcuenta que corresponda de las cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS, o 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS, según corresponda, con crédito a la subcuenta 147090-Otros Deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

### **EN CEDELCA**

El reconocimiento contable por parte de Cedelca se enmarca en el proceso normal de emisión de acciones, mediante los siguientes registros contables, con la única particularidad, de conformidad con lo estipulado en la Ley 178 de 1959, que la suscripción se formaliza con el traslado a Cedelca de los recursos recibidos por los Municipios:

Con la información suministrada por los Municipios sobre el recaudo del impuesto, debita la subcuenta 320402 -Capital por suscribir (Db), y como contrapartida la subcuenta 320401-Capital autorizado, de la cuenta 3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO.

Con la suscripción de las acciones, registra un débito a la subcuenta 320403-Capital suscrito por cobrar (Db), con crédito a la subcuenta la subcuenta 320402 -Capital por suscribir (Db), de la cuenta 3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO.

Con la recepción de los recursos, registra un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y como contrapartida acredita la 320403-Capital suscrito por cobrar.

Adicionalmente, en los casos en que los municipios hayan recaudado el impuesto y no efectúen la suscripción y pago de las acciones a que les obliga la Ley, Cedelca, reconocerá en cuentas de orden, mediante 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.

De otra parte, la cartera por concepto del impuesto, que fue reconocida en vigencia de la Ley 178 de 1959, y que

no ha sido recaudada por diferentes circunstancias, es competencia de los Municipios adelantar las acciones tendientes a su depuración y si hay lugar a recaudo de la

misma, proceder a transferirla a *Cedelca* y a efectuar la correspondiente suscripción de acciones.

\*\*\*

### 8.3 Devengo o Causación

**CONCEPTO 20132000002631 del 05-02-13**

TÍTULO		1	MARCO CONCEPTUAL
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Causación o devengo
		1.2	Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económico, social y ambiental/Ingresos
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento ingresos por impuesto de ganancia ocasional por activos omitidos y pasivos inexistentes Ley 1607 de 2012

Doctora

MARIELA ALZATE VILLARRAGA

Jefe Coordinación de Contabilidad

Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas

U. A. E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000145-2, en la cual solicita a la Contaduría General de la Nación concepto en relación con el momento del reconocimiento del ingreso por concepto de impuesto de ganancia ocasional por activos omitidos y pasivos inexistentes; específicamente si la DIAN debe, causar la totalidad del impuesto por ganancia ocasional en el período en que se recibe la declaración o debe reconocerlo como ingreso diferido para causarlo durante los cuatro años otorgados por la ley al contribuyente para su pago.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

#### CONSIDERACIONES

La Ley 1607 de 2012 "Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones", en el artículo 163 determina, "**Ganancia ocasional por activos omitidos y pasivos inexistentes.** los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios podrán incluir como ganancia ocasional en las declaraciones de renta

*y complementarios de los años gravables 2012 y 2013 únicamente o en las correcciones de que trata el artículo 588 de este Estatuto, el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes originados en períodos no revisables, adicionando el correspondiente valor como ganancia ocasional y liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial ni renta líquida gravable, siempre y cuando no se hubiere notificado requerimiento especial a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley. (...)*

*Parágrafo 1°. El impuesto o las ganancias ocasionales causado con ocasión de lo establecido en el primer inciso de este artículo deberá pagarse en cuatro (4) cuotas iguales durante los años 2013, 2014, 2015 y 2016 o 2014, 2015, 2016 y 2017, según corresponda, en las fechas que para el efecto establezca el Gobierno Nacional".*

Respecto de la normatividad contable pública, el Principio de contabilidad del 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, los numerales 264 y 265 del Plan General de Contabilidad Pública en relación con los Ingresos señala, “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, (...)”.

## CONCLUSIÓN

En atención a lo anotado, el impuesto por ganancia ocasional originado en la incorporación de los activos

omitidos y los pasivos inexistentes conforme a los señalado en Ley 1607 de 2012, de acuerdo con el principio de devengo o Causación deberá reconocerse como ingreso del período de presentación de las respectivas declaraciones de renta, es decir en las vigencias de 2012 o 2013, según proceda el contribuyente a la incorporación de los bienes y liquidación del impuesto, por el valor total del tributo, con independencia de que el pago se efectúe durante los cuatro años siguientes.

El registro corresponderá a un débito en la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, con crédito a la subcuenta 410501-Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

En consecuencia, en concordancia con el principio de devengo o causación, no procede un reconocimiento como ingreso diferido, toda vez que el derecho nace en el respectivo año en que se liquida el impuesto, y lo que se difiere es la forma de recaudo, más no el hecho generador del tributo.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000003971 del 15-02-13

TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
	2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1 Tema	1.1	Principios de Contabilidad/Devengo o Causación/Prudencia/ Período contable.
	1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental
	2.1	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
	2.2	<b>2910</b> Ingresos recibidos por anticipado
	2.3	<b>2915</b> Créditos diferidos
	2.4	<b>4110</b> No tributarios
	2.5	<b>8190</b> Otros derechos contingentes
Subtema	1.1.1	Reconocimiento del Ingresos por la Contraprestación económica por la
	2.1.1	utilización del espectro radioeléctrico



Doctora  
LEDA ZAWADY LEAL  
Subdirectora Financiera  
MINISTERIO DE TECNOLOGÍAS DE LA  
INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES  
Bogotá, Cundinamarca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-000024-2 en la cual solicita: *“Pronunciamiento contable que nos permita tener claridad frente al momento de causación de la contraprestación por uso del espectro toda vez que en nuestros procesos actuales dicho reconocimiento se realiza con base en las autoliquidaciones presentadas por los operadores y con los actos administrativos de declaratorias de deudor en firme”*.

Al respecto, me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES:

Que de acuerdo a la Resolución 002877 de noviembre de 2011 del Ministerio de Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones MINTIC establece:

Artículo 5º **“Contraprestación económica por la utilización del espectro radioeléctrico.** De conformidad con lo establecido en el artículo 13 de la Ley 1341 de 2009, el otorgamiento o renovación del permiso para utilizar un segmento del espectro radioeléctrico dará lugar al pago, a favor del Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones y a cargo del titular del permiso, de una contraprestación cuyo importe en moneda legal colombiana será el resultante de aplicar los Valores Anuales de Contraprestación (VAC) (...).

Dicha contraprestación económica se podrá cumplir de forma anticipada en un único pago por el total del período de tiempo por el que se haya otorgado el permiso o en anualidades anticipadas. (...)” (Subrayado fuera de texto).

De otra parte conforme al 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”. (Subrayado fuera de texto).

(...)

El principio de Prudencia contenido en el párrafo 120 del PGCP, establece: “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).

Además el principio de Período contable en el párrafo 121, establece: “Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe pedir 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).

De otra parte, el RCP de acuerdo a las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales en los párrafos siguientes y señala que:

“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 período contable. (Subrayado fuera de texto).

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.

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”.

El párrafo 238 del PGCP señala que: “Los pasivos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera que se produzca la contraprestación de bienes y servicios y cuando se reviertan las diferencias temporales que los originaron. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Conforme al 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 período contable, bien sea por el 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 ordinario”.

Así mismo el párrafo 265 del PGCP señala: “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 o 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).

De acuerdo al párrafo 274 del PGCP señala que: “Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de este. Comprenden entre otros, tasa, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones. (Subrayado fuera de texto).

La descripción de la cuenta 1401 - INGRESOS NO TRIBUTARIOS dice: “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 (...) (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915 - CRÉDITOS DIFERIDOS y 4110 - NO TRIBUTARIOS.

La descripción de la cuenta 2910 - INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO dice: “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”. (Subrayado fuera de texto).”.

“La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS”.

La descripción de la cuenta 2915- CRÉDITOS DIFERIDOS dice: “Representa el valor de los ingresos recibidos que, en razón a su origen y naturaleza tienen el carácter de pasivos y afectan varios períodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como los ingresos por concesiones (...) (Subrayado fuera de texto).

“La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas (...) 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS”.

La descripción de la cuenta 8190 - OTROS DERECHOS CONTINGENTES “Representa el valor de los compromisos o contratos que puedan generar derechos a favor de la entidad contable pública, por conceptos diferentes a los especificados anteriormente”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye que de conformidad con los principios de Causación o Devengo, Prudencia y Período contable, las normas Técnicas, las descripciones y dinámicas del RCP, el Fondo del Ministerio de Tecnologías de la Información y de las comunicaciones, debe reconocer los ingresos derivados de la contraprestación por el uso del espectro de la siguiente manera:

**1. Liquidación Oficial.** Cuando EL Fondo de MINTIC expide el acto administrativo liquidando la contribución a pagar por el operador, debe registrar un débito en la subcuenta que corresponda 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.

**2 Reconocimiento del derecho.** Con ocasión del momento en que el acto administrativo quede en firme, debe registrar un débito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES. Alternamente debe reconocer el derecho mediante un débito a la subcuenta 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401 - INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito a la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915- CRÉDITOS DIFERIDOS, registro que también opera en el momento en que se produzca la presentación de la autoliquidación por parte del operador, dado su carácter vinculante, toda vez que el ejercicio del permiso para el uso del espectro radioeléctrico se consumará en el futuro.

**3. Pago anticipado de la contribución.** Con el pago anticipado por anualidad o por todo el período que cubre el permiso, de la autoliquidación o del acto administrativo, según corresponda a la modalidad

elegida por el operador, debe registrar un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 - DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401 - INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Alternamente debe reclasificar el pasivo con un débito a la subcuenta 291503- Ingresos diferidos, de la cuenta 2915- CRÉDITOS DIFERIDOS y un crédito a la subcuenta 291013- Contribuciones de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, a efectos de reconocer el hecho del pago anticipado por parte del operador, el cual será objeto de amortización en la medida en que transcurra el tiempo durante el cual se concede el permiso.

**4. Causación del Ingreso.** Finalmente para amortiza el ingreso anticipado, debe registrar un débito a la subcuenta 291013 - Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito a la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, a efectos de reconocer la causación mensual del respectivo ingreso.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000004011 del 18-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública: Devengo o causación/Prudencia y Medición.
		2.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		2.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de convenio interadministrativo suscrito entre Municipio de Pereira y Megabus, para el mejoramiento de condiciones de seguridad en el Sistema Integrado de Transporte Masivo del municipio del Pereira

Doctor  
FERNANDO TABARES CÉSPEDES  
Contador  
Megabus S.A.  
Pereira, Risaralda

## ANTECEDENTES

Atentamente damos respuesta a su comunicación radicada con el número 2013-550-000031-2, donde consulta cual es el tratamiento contable para reconocer los dineros recibidos mediante un convenio interadministrativo realizado con el municipio de Pereira y MEGABUS S.A., cuyo objeto es mejorar las condiciones de seguridad, en las estaciones del intercambiador del Sistema Integrado de Transporte Masivo del Municipio de Pereira.

Damos respuesta a su consulta, en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El objeto del convenio suscrito entre la alcaldía de Pereira y la empresa Sistema Integrado de Transporte Masivo de pasajeros del Área Metropolitana del Centro Occidente- MEGABUS, señala:

*“Objeto: CONVENIO INTERADMINISTRATIVO CON EL PROPÓSITO DE MEJORAR LAS CONDICIONES DE SEGURIDAD, EN LAS ESTACIONES E INTERCAMBIADOR DEL SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTE MASIVO DEL MUNICIPIO DE PEREIRA”.*

### “5. PRESUPUESTO

Actividades y/ o componentes	Alcaldía	Megabus S.A.
<i>Instalación, mantenimiento y mejoramiento de equipos de CCTV, alarmas, software de monitoreo, sensores de puertas, para mejorar las condiciones de seguridad de las estaciones e intercambiador del sistema integrado de transporte masivo del municipio de Pereira, así como los elementos y soportes para cámaras de video y conducción de cableado para su funcionamiento”.</i>	\$200.000.000	ADMINISTRACIÓN Y SUPERVISIÓN

De otra parte, el numeral 8 del convenio, señala:

**“8. ANÁLISIS DE LA EXISTENCIA E INCLUSIÓN DE LOS PROGRAMAS Y ACTIVIDADES QUE SE PRETENDEN IMPULSAR CON LA SUSCRIPCIÓN DEL CONVENIO**

(...)

Toda la infraestructura del Sistema de Transporte Masivo Megabus, es administrada por la empresa Megabus S.A., abarcando el municipio de Pereira el 85 % del

En cuanto a las obligaciones de las partes, el convenio, señala:

**“OBLIGACIONES DE LAS PARTES:**

- DE MEGABUS S.A.

1-*Destinar los recursos aportados por el Municipio de Pereira en este convenio para la ejecución del objeto antes descrito.*

2. *Hacer seguimiento para garantizar el funcionamiento de los equipos instalados, para mejorar condiciones de seguridad de las estaciones e intercambiador del sistema integrado de transporte masivo.*

3-*Adelantar los informes a que haya lugar con el propósito de garantizar la ejecución del objeto del presente convenio.*

4-*Designar el supervisor del presente contrato.*

-MUNICIPIO DE PEREIRA

5. *Transferir a MEGABUS S.A. la suma de DOSCIENTOS MILLONES DE PESOS (\$200'000.000) en la forma y plazo estipulados.*

6. *Designar la supervisión del presente contrato”.*

En relación con el presupuesto, el numeral 5 del convenio indica:

*total de la infraestructura, es decir, lo correspondiente a estaciones e intercambiador de Cuba; locaciones que representan patrimonio para el municipio, teniendo en cuenta que estos son bienes públicos. En este sentido, la adecuación, mejoramiento y administración de la infraestructura requerida para dar seguridad a nuestros usuarios y coadyuvar a una óptima operación, requiere de inversión durante la vigencia del proyecto, así las cosas, es fundamental la vinculación de recursos provenientes del Municipio sí (SIC) se pretende que estos preceptos se mantengan.*



En atención a los estatutos para la conformación de la empresa Megabus S.A. se establece dentro de sus estatutos en el artículo 5° funciones, las siguientes:

5.1.3. La supervisión, vigilancia, aseo, mantenimiento, actualización del sistema con tecnología de punta y demás obras y actividades necesarias para garantizar la adecuada prestación del servicio a su cargo, directamente o a través de terceros.

5.1.8. Administrar la infraestructura del Sistema de Servicio Público Urbano del Transporte Masivo de Pasajeros, para lo cual determinará en coordinación con las autoridades competentes y dentro del marco legal, las explotaciones colaterales que conforme a las condiciones físicas, tecnológicas y de utilización del sistema se puedan llevar a cabo para promover y beneficiar la prestación del servicio público de transporte masivo.

(...)

El Municipio de Pereira como máximo accionista de la sociedad anónima Megabus S.A., contribuye a la prestación de un servicio de transporte masivo de calidad a todos los habitantes del Municipio de Pereira, a través de aportes de recursos, destinados en este caso, a la adecuación de la infraestructura de estaciones del sistema Megabus, ubicado en la ciudad de Pereira". (...) (Subrayado fuera de texto).

En lo referente a la normatividad contable, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117 y 119, 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.

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).

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos y pasivos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 141, 152, 153, 176, 179, 202, 223 y 224, señalan:

#### "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. (...) (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. Hace 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 con venido, (...).

Por su parte el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala 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 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).

Así mismo, la Norma técnica de los Bienes de uso público e histórico y cultural, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señalan:

#### **“9.1.1.6 Bienes de uso público e histórico 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.

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. Por su parte, el mantenimiento o conservación se reconocen como gasto. En el caso de los bienes de uso público en concesión el mejoramiento y rehabilitación, así como el mantenimiento o conservación efectuados por el concesionario, se reconocen como mayor valor del bien, excepto cuando el importe del mantenimiento y/o conservación se pueda separar y medir confiablemente, en cuyo caso se reconocen como gasto.” (Subrayado fuera de texto).

#### **“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.

#### **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. 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”.

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:** “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).

La dinámica de esta cuenta señala que:

#### **“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 adquirido, 4. El valor de los pasivos cancelados

Adicionalmente, la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se describe: “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”.

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, 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 evitar que se sobreestimen los activos y los ingresos, así como la subestimación de los pasivos y los gastos.

En consecuencia, el reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un convenio entre dos o más entidades dependerá de las cláusulas estipuladas en el mismo, en la medida en que en éstas se señalan el objeto y el alcance del mismo, los derechos y obligaciones de las partes, la titularidad de los recursos, quién es el responsable de la ejecución del objeto contractual, a título de qué, son entregados los recursos; si es en calidad de aportes o de remuneración a los servicios prestados, entre otros aspectos que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones derivadas del convenio objeto de análisis, así:

### a) Reconocimiento de los aportes

La alcaldía de Pereira debe reconocer el valor de los recursos transferidos a MEGABUS, afectando un débito en la subcuenta que corresponda, de la subcuenta 142402-En Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte MEGABUS, reconocerá los recursos entregados por parte de la Alcaldía, registrando un débito en subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

### b) Registro de la ejecución por la aplicación de los aportes

En la medida en que se ejecute el objeto del convenio, MEGABUS S.A. 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. 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 MEGABUS S.A., 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-DEPÓSITOS 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.

En todos los casos en que sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de las transacciones, por la parte responsable de éstas, de conformidad con las reglas que para tal efecto hayan convenido entre los participantes del convenio.

Es de precisar que MEGABUS debe llevar un estricto control a nivel auxiliar de la cuenta de recursos recibidos, a fin de conocer en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente rendición de cuentas, considerando que el concepto de gasto o activo lo reconoce el dueño de los aportes, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos.

En consecuencia, en la medida que avanza la ejecución del convenio y la entrega de los informes correspondientes por parte de MEGABUS S.A., la Alcaldía, deberá reconocer los gastos o activos derivados de la ejecución del mismo, para lo cual acredita la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con débito a las siguientes cuentas o subcuentas, según el caso:

-Los bienes adquiridos con recursos del contrato deben reconocerse mediante un débito en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido.

-Las erogaciones relacionadas con Instalación, mantenimiento y mejoramiento, deben reconocerse como un mayor valor del bien si se considera que aumentan su vida útil, amplían su capacidad y la eficiencia operativa o mejoran la calidad de los servicios, en caso contrario se reconocen mediante un débito en la subcuenta que corresponda del grupo 52- DE OPERACIÓN, según la naturaleza del gasto, de conformidad con lo dispuesto en el procedimientos para propiedades planta y equipo o bienes de uso público, según corresponda.

Así mismo es necesario anotar que las dos entidades deben implementar un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información mensual para que cada una realice los registros correspondientes como se indica en las CONCLUSIÓN es de esta consulta, dado que los saldos de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se constituyen en operaciones recíprocas entre las dos entidades participes del convenio, las cuales son objeto de reporte en el formato definido por la Contaduría General de la Nación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000004031 del 18-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación/Asociación/Período contable
		1.2	Características cualitativas de la información contable pública/Universalidad
	2.1	<b>6310</b> Servicios de salud	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los costos por servicios de salud, dentro del respectivo período contable.

Doctora

CLAUDIA PATRICIA PRIETO PULIDO

Jefe de División de Contabilidad

CAPRECOM

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número de expediente 2013-5500-00050-2, en la cual consulta: "CAPRECOM, opera en el ramo de la salud como Empresa Promotora de Salud (EPS), en el Régimen Subsidiado, registrando los costos en salud de la vigencia, derivados de la prestación de los servicios por la cuenta 6310-Servicios de salud, sin embargo se hace necesario el registro de costos del año anterior, por cuanto las diferentes IPS, Públicas y Privadas, presentan

*la facturación por la prestación de dicho servicio, con posterioridad a la prestación del mismo, es decir que por ejemplo, los servicios prestados por las ESE en los meses de noviembre y diciembre de una vigencia, son facturados y presentados a la EPS en los meses de enero, febrero y marzo de la siguiente vigencia.*

*Por lo anterior solicitamos su colaboración en el sentido de indicamos dentro del Plan Único de Cuentas, cuál sería la cuenta a utilizar para este caso".*



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

### CONSIDERACIONES

Los párrafos 117, 118, 121 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los principios contables, con respecto a los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, 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.*

*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.*

(...)

*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...". (Subrayados fuera de texto).*

Alternamente el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública determina las características cualitativas, de la información contable pública entre las cuales es el caso mencionar la Universalidad, respecto de la cual prescribe: "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". (Subrayado fuera de texto).

### CONCLUSIÓN

En cumplimiento de los principios de causación, asociación y período contable, y la característica de la Universalidad, es indispensable que todas las operaciones sean reconocidas dentro del respectivo período, so pena de afectar la razonabilidad de los estados contables respectivos.

En consecuencia, deben adoptarse las medidas de orden administrativo y operativo, a efectos de garantizar el adecuado y oportuno flujo de información que permita el reconocimiento de los costos en las subcuentas correspondientes al tipo de operación, de la cuenta 6310-SERVICIOS DE SALUD, en el período contable a que corresponden.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000004301 del 19-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad /Devengo o causación/Prudencia	
		2.1	Procedimiento para la revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias	
		2.2	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable	
		3.1	<b>2460</b>	Créditos judiciales
		3.2	<b>5801</b>	Intereses
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de obligaciones generadas por demandas a raíz de la implementación de la ley 617 de 2000 por la reestructuración y período de transición para ajustar los gastos de la contraloría Distrital de Barranquilla	

Doctor

HERNANDO JIMÉNEZ RODRÍGUEZ

Director Financiero (e)

Contraloría Distrital de Barranquilla

Barranquilla, Atlántico

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000151-2, mediante la cual manifiesta:

*“En atención a las facultades que le son atribuidas a la CONTADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, se ha estimado oportuno elevar a ustedes SOLICITUD DE CONSULTA en relación con los siguientes hechos.*

*Con ocasión de la implementación de la Ley 617 de 2000, la administración de turno procedió a su aplicación considerándose para ello el artículo 11 de la aludida norma.*

*“PERÍODO DE TRANSICIÓN PARA AJUSTAR LOS GASTOS DE LOS CONCEJOS, LAS PERSONERÍAS, LAS CONTRALORÍAS DISTRITALES Y MUNICIPALES. Se establece un período de transición a partir del año 2001, para los distritos y municipios cuyos gastos en concejos, personerías y contralorías, donde las hubiere, superen los límites establecidos en los artículos*

*anteriores, de forma tal que al monto máximo de gastos autorizado en salarios mínimos en el artículo se podrá sumar por período fiscal...” De anotar que EL PERÍODO DE TRANSICIÓN comprende hasta el período fiscal 2004.*

*La Contraloría Distrital de Barranquilla llevó a cabo dos (2) procesos de reestructuración administrativa en cumplimiento a lo dispuesto en la Ley 617 de 2.000, Acuerdo número 001 de Mayo de 2.002 y Acuerdo 016 de Agosto de 2.003. Como resultado de lo anterior se encuentran obligaciones laborales pendientes de pago que no están incluidas en los estados contables de la entidad debido a que la Contraloría sostiene que son obligaciones a cargo del Distrito de Barranquilla originadas en Proceso de Ajuste Fiscal, tal como lo contempla la Resolución CTR-RS-0533 de fecha 19 de Septiembre de 2.003, que su parte resolutive expresa: “Remitir a la Secretaría de Hacienda Pública, Tesorería Distrital, los actos administrativos originales*



correspondientes generadas (Sic) por la reestructuración y Ajuste Fiscal, autorizados por el honorable Concejo Distrital de Barranquilla mediante Acuerdo 001 de Mayo de 2.002 en cumplimiento de la Ley 617 de 2.000. Asimismo remítanse para sus pagos las prestaciones sociales y liquidaciones reconocidas..”. Igualmente se han remitido las liquidaciones de la Reestructuración de la vigencia Fiscal 2.003. A la fecha de corte de los Estados Contables existe discrepancia entre la entidad y el Distrito sobre la responsabilidad del pago de estas obligaciones.

Por su parte el PARÁGRAFO ARTÍCULO 61 DE LEY 617 DE 2000 señala la obligación que le corresponde al ente territorial de asumir las obligaciones derivadas de la aplicación de la Ley 617 de 2000.

“Los créditos para ajuste fiscal a los cuales se refiere la presente ley, se destinarán a pagar las indemnizaciones, obligaciones, liquidaciones de contratos de prestación de servicios personales y Pasivos del personal que sea necesario desvincular en el proceso de reestructuración de la entidad territorial»

DISTRITO DE BARRANQUILLA, a la fecha ha cancelado algunas de estas obligaciones, unas por concepto de transacciones que se originaron de la aplicación del artículo 3 de la ley 1416 de 2010 y otras en las cuales el ente fue condenado, ya que igualmente el Distrito de Barranquilla es demandado por estas acreencias. Asimismo, desde la vigencia 2008, por mutuo acuerdo con el ente central, se instaló una comisión del Distrito, en la Contraloría Distrital haciendo una revisión minuciosa de las hojas de vida, para conocer las obligaciones ciertas y buscar los mecanismos de pagos, asimismo, se recibió autorización de los juzgados para consignar los valores por concepto de Cesantías a efectos de cumplir con las pretensiones iniciales y cortar los salarios moratorios que sean (Sic) han venido generando en los diferentes procesos judiciales. Mediante Convenio Administrativo. No. 01 04-2009-000048 de fecha noviembre 11 de 2009 celebrado entre la Alcaldía y este ente de control la alcaldía giro los recursos para cumplir con las pretensiones iniciales.

La Contraloría Distrital, como se observa, siempre ha gestionado ante el Distrito el pago de estas acreencias, que tal como se explican les corresponde asumir, sin embargo, se ha presentado una disyuntiva de tipo contable en el sentido de que entidad debe contabilizar los mismos en sus estados contables, máxime cuando la CONTRALORÍA DISTRITAL NO CUENTA CON

PRESUPUESTO PARA ATENDER ESTOS MONTOS ADEUDADOS”.

## CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 117, 120, 202, 205, 224,282, 283 y 287, 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 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** (...) 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 (...)

### (…) 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 hechas 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 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 período 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 período 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:

**"2460. CRÉDITOS JUDICIALES**

**DESCRIPCIÓN**

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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2710-Provisión para Contingencias. En caso de que el valor del fallo exceda el valor provisionado el concepto del gasto que originó el proceso se afectará por la diferencia.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

- 1- El valor de los pagos que se efectúen a favor del demandante o beneficiario.
- 2- El menor valor originado en los ajustes, producto de las revisiones de las providencias que hayan sido objeto de pago.

**SE ACREDITA CON:**

- 1- El valor determinado en los fallos, laudos o conciliaciones, debidamente ejecutoriadas.
- 2- El mayor valor originado en los ajustes, producto de las revisiones a las providencias que hayan sido objeto de pago.
- 3- El valor reclasificado de la cuenta 2710-Provisión para Contingencias por concepto de fallos, laudos o conciliaciones debidamente ejecutoriadas.

**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 período contable.

**5801. INTERESES**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los gastos por intereses originados en la obtención de recursos necesarios para el financiamiento de las actividades u operaciones de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas del pasivo que registren la obligación por concepto de intereses.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de la causación por concepto de intereses.

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período 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 y en relación con el reconocimiento de las obligaciones, los numerales 3, 4 y 10 del citado procedimiento contable, establecen:

(...)

**“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. 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 o 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 o 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 o 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 periodo 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.

#### 4. PAGO DE LA SENTENCIA, LAUDO ARBITRAL O CONCILIACIÓN EXTRAJUDICIAL

En el momento del pago de la sentencia, laudo arbitral o conciliación, la entidad contable pública debe registrar un débito en las subcuentas 246002-Sentencias o 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y un crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando el pago se realice a través de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional(DGCPTN), esta Dirección registra un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y un crédito a la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL. Por su parte, la entidad contable pública registra un débito en las subcuentas 246002-Sentencias o 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

(...)

#### 10. REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES

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”.

De otra parte, el Procedimiento contable, relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, éstas desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:



1. Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
2. Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.
3. Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.
4. Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.
5. Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.
6. Formas alternativas de organización contable.

### **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.

(...)

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.

(...)

En esta forma de administración del proceso contable integrado se pueden presentar situaciones específicas o particulares entre la entidad principal, que tiene centralizada la contabilidad, y las demás entidades para el manejo separado de algunas actividades del proceso, lo cual debe ser definido y concertado entre las unidades participantes, con los procedimientos internos que correspondan.

En la organización y estructura de las entidades contables que se definen como agregadoras y agregadas se pueden presentar situaciones de organización del proceso contable en forma independiente con algunas agregadas y en forma integrada con otras. En este caso se aplican los procedimientos definidos para cada situación. (Subrayado fuera de texto).

(...)

### **13. FORMAS ALTERNATIVAS DE ORGANIZACIÓN CONTABLE.**

En la aplicación y definición de las situaciones particulares relacionadas con la organización del proceso contable en la entidad contable pública, pueden presentarse situaciones específicas en donde una entidad contable pública puede reunir aspectos o elementos de las diferentes situaciones planteadas y que por ello, sea necesario determinar con precisión la forma de organizar el proceso. En este caso, es necesario que la entidad contable pública defina con la Contaduría General de la Nación el esquema contable a aplicar en la organización del proceso contable y en el reporte de la información".

### **CONCLUSIÓN**

De la situación planteada se observa que existen dos situaciones diferentes que deben distinguirse a efectos de determinar la entidad que debe efectuar el reconocimiento contable de las obligaciones que se derivan del caso planteado: La primera es la obligación que se contrae por la necesidad de conseguir recursos

para financiar el pago de las acreencias que surgen como consecuencia del proceso de reestructuración, caso en el cual no hay lugar a dudas que el reconocimiento debe efectuarse por parte del Barranquilla, Distrito Especial, industrial y portuario, por expresa disposición del Concejo Distrital de Barranquilla, y la segunda corresponde a las obligaciones de orden laboral, respecto de las cuales no existe claridad jurídica sobre quien es el responsable de las mismas.

Al respecto, me permito informarle que las funciones asignadas al Contador General de la Nación en el Art. 354 de la Constitución Política y en el Art. 4° de la Ley 298 de 1996, lo facultan para uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance General y, determinar las normas contables que deben regir en Colombia, de modo que, corresponde a una autoridad competente definir cuál es la entidad que de acuerdo a las normas legales, debe asumir la obligación laboral.

En todo caso el reconocimiento de las obligaciones generadas, debe 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.

Si la autoridad competente define que la obligación laboral corresponde a Barranquilla, Distrito Especial, industrial y portuario, entonces, este debe proceder así:

Con la notificación de la demanda, en su momento, debió reconocer el pasivo contingente 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).

Con la determinación de la probabilidad de la contingencia, en su momento, debió reconocer 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, debe proceder al registro del crédito judicialmente reconocido como un pasivo real. En este sentido, se debe verificar el valor provisionado con respecto al de la sentencia, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, teniendo en cuenta las siguientes situaciones:

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 o 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

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 o 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.

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 o 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.

Además, los gastos adicionales posteriores a la liquidación final del crédito judicial reconocido, cuando se

trate de intereses de la vigencia actual, se deben registrar mediante 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.

Los que correspondan a vigencias anteriores, se deben registrar mediante un débito en la subcuenta 581593- Otros gastos de la cuenta 5815- AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, y crédito en la subcuenta 246002 Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

De otra parte, si la autoridad competente señala que la obligación laboral es de la Contraloría Distrital de Barranquilla, la forma del reconocimiento contable de la obligación depende de la organización y estructura contable que tengan establecido El Distrito y la Contraloría, para lo cual se deberán seguir las siguientes pautas:

Si se tiene establecido el proceso contable en forma integrada, la Contraloría Distrital no tendría que realizar reconocimiento contable alguno, tal reconocimiento correspondería a Barranquilla, Distrito Especial, industrial y portuario entidad principal, que tiene centralizada la contabilidad, aplicando el procedimiento anteriormente señalado.

Si el proceso contable se tiene definido en forma independiente, la Contraloría Distrital tendría que realizar reconocimiento contable, independientemente si cuenta o no con apropiación presupuestal para cubrir las obligaciones, y el procedimiento sería el mismo indicado anteriormente para el Distrito. La Contraloría le reportaría al Distrito y este mediante el proceso de agregación, también realizaría dicho reconocimiento, dado que se consideraría Entidad Contable Pública agregadora y la Contraloría Distrital de Barranquilla, Entidad Contable Pública Agregada.

En este último caso, una vez que Barranquilla, Distrito Especial, industrial y portuario aporte los recursos que por disposición del Concejo Distrital le corresponde conseguir, la Contraloría registrará la cancelación de los pasivos respectivos y reconocerá un ingreso por la transferencia respectiva.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200008151 del 15-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública /Devengo o causación	
		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	<b>1424</b>	Recursos entregados en administración
		3.2	<b>9308</b>	Recursos administrados en nombre de terceros
		3.3	<b>9915</b>	Acreedoras de control por el contrario
	<b>Subtema</b>		Inviabilidad por parte del INVIMA de reconocer recursos entregados en administración, ante la no existencia de derecho, por ausencia del giro de los recursos respectivos	

Doctora

MARTHA ISOLINA PADILLA ARIZA

Profesional Especializado

INVIMA

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000272-2, mediante la cual manifiesta:

*“Quiero hacer una consulta relacionada con el siguiente caso:*

*EL INVIMA suscribió el contrato interadministrativo 1443 de 2012 con la empresa Nacional de Renovación y Desarrollo Urbano Virgilio Barco Vargas, cuyo objeto es la participación en el proyecto de renovación urbana en la -zona del CAN mediante adquisición de una nueva sede administrativa que cumpla con los requerimientos del instituto, compra de un inmueble nuevo o usado y/o adquisición de un lote y construcción y/o compra sobre planos de un proyecto a través de la empresa en mención. Este contrato está respaldado con el Registro Presupuestal 1540212 del 31-12-2012 por valor de \$ 52.788.007.609.*

*El desembolso del dinero solo se hará en el momento de la creación de la fiducia (hacia el mes de abril de 2013) que es la que se encargara (Sic) de la administración del dinero, sin embargo se registró la obligación a 31-12-2012 pues se debía incluir en la constitución de las cuentas por pagar vigencia 2012, para poder girar el dinero en el 2013. El registro contable generado es el siguiente:*

*142402 Recursos entregados en administración DB \$ 52.788.007.609*

*240102 Proyectos de Inversión CR \$52.788.007.609*

*Quisiera saber su opinión con respecto a este registro y sugerencias teniendo en cuenta que esta operación aunque con efecto cero queda incluida en el balance de 2012, aun cuando no se hayan generado derechos ni obligaciones pues no se efectuó el desembolso del dinero.*

*Le agradezco toda la colaboración al respecto para resolver esta consulta pues ya que de acuerdo a su respuesta se harían los ajustes correspondientes para el cierre de la vigencia 2012”.*

## CONSIDERACIONES:

Las cláusulas del CONVENIO INTERADMINISTRATIVO No. 1443 DE 2012 SUSCRITO ENTRE EL INSTITUTO NACIONAL DE VIGILANCIA DE MEDICAMENTOS Y ALIMENTOS (INVIMA) Y LA EMPRESA NACIONAL DE RENOVACIÓN Y DESARROLLO URBANO VIRGILIO BARCO VARGAS S.A.S., prescriben:

**PRIMERA. OBJETO:** Vincular al INSTITUTO NACIONAL DE VIGILANCIA DE MEDICAMENTOS Y ALIMENTOS (INVIMA), al Proyecto de renovación urbana del Centro Administrativo Nacional (CAN), aportar los recursos al mencionado Proyecto y aunar esfuerzos para la adquisición de su sede administrativa.

**SEGUNDA. OBLIGACIONES:** Las partes deben cumplir, además de las obligaciones parafiscales, las siguientes en dos etapas: 1. Registro en el proyecto y 2. Desarrollo del proyecto. Para la **ETAPA 1:**

### LA EMPRESA DEBE:

- a) Registrar al INVIMA dentro del proyecto de renovación del CAN, como entidad con derecho a ubicar su sede administrativa en la zona del Proyecto:
- b) Reportar al INVIMA el estado de las gestiones para la adquisición de la sede, mediante la realización de informes, reuniones u otras herramientas de comunicación de tal manera que se mantenga informada a la entidad de los avances respectivos y pasos a seguir;
- c) Realizar las demás que se relacionen con el objeto de la contratación.

### EI INVIMA DEBE:

- a) Aportar al proyecto de renovación del CAN la suma de CINCUENTA Y DOS MIL SETECIENTOS OCHENTA Y OCHO MILLONES SIETE MIL SEISCIENTOS NUEVE PESOS M/CTE (\$52.788.007.609), una vez sea registrado el INVIMA dentro del Proyecto, entregándolos a la EMPRESA o a la fiducia inmobiliaria que se constituya para el Proyecto, previo requerimiento de LA EMPRESA. El presente compromiso se hará con cargo



al Certificado de Disponibilidad Presupuestal No. 248712 del 14 de diciembre de 2012.

(...)

## Para la ETAPA 2:

### LA EMPRESA DEBE:

a) Gerenciar el desarrollo del Proyecto en la medida y a partir del momento en que las normas urbanísticas requeridas sean aprobadas por el Concejo de la ciudad en el marco de la actualización del Plan de Ordenamiento Territorial (POT);

b) Constituir una fiducia cuyo objeto permita: recibir los recursos, administrarlos, ejecutarlos de conformidad con el rubro y las actividades previstas en su apropiación, otorgar un derecho fiduciario a favor del INVIMA equivalente a su aporte, obtener rendimientos que se adicionen al capital inicialmente recibido y devolver los saldos no utilizados si fuere del caso. Una vez sea conformada deberá informarse al INVIMA;

(...)

### EL INVIMA DEBE:

a) Supervisar la correcta ejecución de los recursos acorde con su destinación, las obligaciones y las necesidades de INVIMA; “

(...)

**TERCERA. PLAZO DE EJECUCIÓN:** El plazo de ejecución del contrato será de un año contado a partir de su suscripción, prorrogable por un año, mediante comunicación y aceptación de las partes. El plazo para la ETAPA 1 es hasta el 31 de diciembre de 2012.

**CUARTA. VALOR:** El presente convenio no genera pago por remuneración a favor de ninguna de las partes.

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, el doctor Ortega, Coordinador Financiero, expresa que desde el 26 de diciembre de 2012, el INVIMA se encuentra registrado dentro del proyecto de renovación del CAN, como entidad con derecho a ubicar su sede administrativa en la zona del proyecto, no obstante, el giro de los recursos se efectuará hasta comienzos de abril de 2013.

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 117 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

## 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).

El Capítulo XIX del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, y en el numeral 11, prescribe:

### “11. ENCARGOS FIDUCIARIOS CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS <sup>[5]</sup>

*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 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”.

**5 Res. 423/2011, art. 6º, incisos 1º y 2º, CGN:** “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, 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. (...).”.

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**

##### **DESCRIPCIÓN**

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 y las subcuentas y cuentas de los grupos 22-Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central y 23-Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados.

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de los recursos entregados.
2. El valor de los ingresos obtenidos.

(...)

#### **9308- RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS**

##### **DESCRIPCIÓN**

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.

(...)

##### **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”.

#### **9915- ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)**

##### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de la contrapartida de las cuentas clasificadas en el grupo 93-Acreedoras de Control.

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor contabilizado por créditos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control.

(...)

##### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones expuestas y en atención al principio contable de Devengo o Causación

no es procedente reconocer recursos entregados en administración, ante la no existencia de derechos, dado que no hubo giro de los recursos respectivos, razón por la cual el INVIMA debe proceder a reversar el registro realizado.

Ahora bien, en el momento en que se entreguen los recursos a la entidad fiduciaria, el INVIMA debe realizar un débito en la subcuenta 142404- Encargo fiduciario - Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta

1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. De otra parte la Empresa Nacional de Renovación y Desarrollo Urbano, debe registrar un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta 930802-Inversiones o 930803-Recursos entregados en administración-Encargos fiduciarios, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011431 del 18-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad/ Devengo o causación/Medición.	
		2.1	<b>1470</b>	Otros Deudores
		2.2	<b>2453</b>	Recursos recibidos en administración
		2.3	<b>8355</b>	Ejecución proyectos de Inversión
2.4	<b>9355</b>	Ejecución proyectos de Inversión		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de convenio interadministrativo suscrito entre Municipio del Carmen de Viboral y La Cimarrona ESP para la operación del Servicio de alumbrado Público		

Doctora

ANA CAROLINA ARCILA ARBOLEDA

Directora Financiera y Contable

EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE EL CARMEN DE VIBORAL

El Carmen de Viboral, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-000626-2, en la cual pregunta:

El manejo presupuestal y contable que debe aplicar la Empresa de Servicios Públicos del municipio del Carmen de Viboral, el cual en el acuerdo interadministrativo tiene como objeto la prestación del servicio de alumbrado público en el área urbana y en las zonas rurales del municipio del Carmen de Viboral.

**Pregunta**

Cómo manejar presupuestal y contablemente dicho proceso ya que este no es un servicio misional de la entidad, si no que este solo va a ser administrado por la misma, pero se va a incurrir igualmente en costos de personal y materiales entre otros.

Al respecto me permito manifestarle que para explicar el tratamiento contable del convenio interadministrativo

es necesario conocer las normas que regulan el servicio de alumbrado público así como los términos en que se celebró el convenio, por lo tanto se debe identificar con precisión el objeto, los derechos y obligaciones de los participantes, para lo cual se solicitó a La Cimarrona ESP, copia del convenio y ampliación de la consulta por correo electrónico:

### 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. (Subrayado fuera de texto).

*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*”. (Subrayado fuera de texto).

### EL CONVENIO INTERADMINISTRATIVO NÚMERO 110- CONV. -007-2013 DEL 01 DE MARZO DE 2013 ENTRE EL MUNICIPIO DEL CARMEN DE VIBORAL Y LA CIMARRONA ESP DEFINE:

**CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO DEL CONVENIO:** “Este convenio tiene por objeto encomendar a la CIMARRONA ESP de la organización, administración, mantenimiento de luminarias, repotenciación, reposición y operación del servicio de alumbrado público y todas las actividades complementarias del mismo, en el Municipio del Carmen de Viboral. Así como la inversión del capital proveniente del comercializador en la expansión del servicio de alumbrado público en las áreas urbanas y en algunas zonas rurales del municipio de conformidad con la demanda y la factibilidad de cobro del servicio, y en los componentes de vías y demás áreas públicas”. (Subrayado fuera de texto).

**CLÁUSULA SEGUNDA: VALOR DEL CONVENIO:** “El presente convenio es de cuantía indeterminada pero para efectos fiscales se estipula la suma de CINCUENTA MILLONES DE PESOS M/L (\$50.000.000). **PARÁGRAFO:** el valor del presente convenio se incrementará a enero de cada año de acuerdo al IPC, además a medida que se verifique por parte del supervisor mediante actas de avance la ampliación de coberturas de alumbrado público, se incrementará el valor mensual a pagar por estos conceptos (Sic). (Subrayado fuera de texto).

**CLÁUSULA TERCERA. FORMA DE PAGO:** “EL MUNICIPIO DEL CARMEN DE VIBORAL entregará a la CIMARRONA ESP a través de la Secretaría de Hacienda y Desarrollo Financiero, la suma acordada según actas de avance, previa presentación del informe mensual de ejecución y avance, relación de los aportes al sistema de seguridad social y parafiscales y el certificado de aprobación por parte del Supervisor, los cuales serán destinados para capital de trabajo y la expansión, mantenimiento repotenciación, reparación y administración del mismo en áreas urbanas y rurales del Municipio de la (Sic) del Carmen de Viboral.

**CLÁUSULA CUARTA. OBLIGACIONES DEL MUNICIPIO:** “El municipio se compromete a: **1) Entregará a LA CIMARRONA ESP los recursos conforme**



estipula en la cláusula segunda del presente convenio. **2)** Realizar el seguimiento y evaluación al presente convenio, en cabeza Secretaría de Planeación y Desarrollo Territorial. **3)** Suministrar a LA CIMARRONA ESP toda la información indispensable para el cumplimiento de las obligaciones a su cargo, que se encuentren en su poder o en el de otras autoridades del orden municipal como la relativa a programas de construcción de obras, planificación vial, urbanización, vivienda y estratificación. **4)** Garantizar a través de convenios o contratos con alguna empresa distribuidora o comercializadora de energía, el suministro y pago del fluido eléctrico para la prestación del Servicio de Alumbrado Público garantizando que tales convenios o contratos podrán ser cedidos a LA CIMARRONA ESP. (Subrayado fuera de texto).

**CLÁUSULA QUINTA. OBLIGACIONES DE LA CIMARRONA:** **1)** “Prestar a la comunidad de la jurisdicción del Municipio del Carmen de Viboral, el servicio de alumbrado público de manera eficiente y eficaz, en la zona urbana, suburbana y rural, de acuerdo a la expansión dispuesta por el MUNICIPIO. **2)** Contar con personal idóneo, que este certificado en normas vigentes, para desempeñar las actividades derivadas del Convenio. Con experiencia mínima de 1 año. **3)** Efectuar el mantenimiento y la operación del sistema de alumbrado público por riesgo de LA CIMARRONA ESP **4)** Efectuar la expansión que requiera la eficiente y eficaz prestación del servicio de alumbrado público de acuerdo con el desarrollo vial o urbanístico del municipio o por el redimensionamiento del sistema. **5)** Atender la reparación de cualquier daño que se presente en las redes luminarias y/o transformadores de alumbrado público que sea reportado a la oficina de Atención al Usuario. **6)** Crear un código en el presupuesto de LA CIMARRONA ESP denominado “alumbrado Público”, para- con los recursos recibidos asumir los costos de administración, operación, y mantenimiento del sistema de alumbrado público y los programas de expansión del mismo. **7)** Realizar la repotenciación y la reposición de las luminarias que se dañen y que pertenecen a la zona urbana y/o rural del MUNICIPIO DEL CARMEN DE VIBORAL. **8)** Presentar informes escritos mensuales al Secretario de despacho de la Secretaría de Planeación y desarrollo Territorial que den cuenta de su gestión. Además presentar los informes que eventualmente se requieran. **9)** Atender los llamados y observaciones del MUNICIPIO tendientes a mejorar el servicio. **10)** Acreditar mensualmente el pago de las obligaciones del sistema de seguridad social y demás obligaciones en materia tributarias. **11)** Elaborar

y presentar al supervisor dentro del mes siguiente a la finalización del convenio, un informe detallado sobre la ejecución del mismo”. (Subrayado fuera de texto).

**CLÁUSULA DECIMA TERCERA. INVENTARIO DE LUMINARIAS:** “Las partes están de acuerdo en tomar como inventario inicial de luminarias las descritas en el documento anexo”.

De acuerdo a la solicitud realizada por la CGN, LA CIMARRONA ESP amplió la información inicialmente suministrada, en la cual aclara que los bienes lo entrega el municipio en administración, sin contraprestación y que los recursos los va a transferir el municipio a un fondo propio que creo la empresa, con afectación de rubros presupuestales.

En lo relacionado a la normatividad contable, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117 y 119, relacionados con los principios de contabilidad pública, establecen:

#### PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

117. 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 periodo”.

“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)

El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública -PGCP, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública en lo relacionado con las Normas Técnicas de Reconocimiento y revelación hace referencia a:

#### NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS / Deudores

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hace 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 con venido, (...).

## **NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS / 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. (...) 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”.

## **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 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”.

Por su parte el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala 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 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).

## **CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS, RESPECTO DE LAS SIGUIENTES CUENTAS:**

1470-OTROS DEUDORES: “Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores”.

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN: “Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración”.

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”.

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”.

## **CONCLUSIÓN**

Al respecto me permito informarle que no es competencia funcional ni legal de la Contaduría



General de la Nación, conceptuar en materia presupuestal, acerca del convenio interadministrativo suscrito entre el Municipio del Carmen de Viboral y La Cimarrona ESP.

Atendiendo a las consideraciones anteriormente descritas, el tratamiento contable de las operaciones derivadas del convenio interadministrativo celebrado entre LA CIMARRONA ESP y el Municipio de EL CARMEN DE VIBORAL, con el objeto de que la empresa de servicios públicos, se encargue de la organización administración, mantenimiento de luminarias, repotenciación, reposición y operación del servicio de alumbrado público y todas las actividades complementarias del mismo, en el Municipio del Carmen de Viboral, así como la inversión del capital proveniente del comercializador en la expansión del servicio de alumbrado público en las áreas urbanas y en algunas zonas rurales de conformidad con la demanda y la factibilidad de cobro del servicio, y en los componentes de vías y demás áreas públicas. Se determina que este convenio es entre entes estatales, en el cual el municipio hace el aporte de los recursos, para la ejecución del objeto contractual, y La CIMARRONA -ESP como ente receptor, es la encargada de la ejecución de las obras convenidas, operación de la cual se pueden sugerir los registros contables a realizar por parte de La CIMARRONA ESP, así:

### **1. Recibo de los desembolsos para la ejecución del Convenio**

En el momento en que La CIMARRONA -ESP recibe los recursos desembolsados por el municipio para la ejecución del Convenio, estos deben ser tratados como recursos recibidos en administración, teniendo en cuenta que la Empresa debe dar cuenta detallada al municipio de tal ejecución, el reconocimiento contable opera mediante un débito en la subcuenta que corresponda, 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.

### **2. Ejecución de los recursos del Convenio**

En la medida en que se va ejecutando el objeto del convenio por parte de La CIMARRONA -ESP, esta procede a reconocer 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.

### **3. Pagos ejecutados con anterioridad al recibo del desembolso**

En los casos en que La CIMARRONA -ESP realice pagos del convenio, para los cuales no se han recibido los correspondientes desembolsos del Municipio, es procedente constituir un cargo al Municipio, debitando la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y acreditando la correspondiente subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por los respectivos desembolsos. Una vez se reciben los recursos, se reconoce un débito a la correspondiente subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Simultáneamente se debe realizar la cancelación de la cuenta por cobrar inicialmente registrada, debitando la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditando la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

### **4. Control de la ejecución de los recursos**

Es de precisar que La CIMARRONA -ESP como ente ejecutor del proyecto, debe llevar a través de Cuentas de Orden, el control de la ejecución de los recursos, a fin de dar cuenta al Municipio de los activos, pasivos, ingresos y gastos realizados en el desarrollo de las obras, registrando dichas transacciones según corresponda a la cuenta afectada, así: lo relativo a activos y gastos, se reconoce con un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, y un crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR); y en lo correspondiente a pasivos e ingresos, su registro opera mediante 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.

## 5. Asignación final de los bienes y obras objeto del Convenio

Adicionalmente, respecto de los bienes finales resultantes de la ejecución del objeto del Convenio, es de tener en cuenta que estos son de propiedad del Municipio como propietario de los recursos aportados y es a él a quien corresponde incorporarlos en sus activos, o bien disponer su traslado al ente ejecutor, de forma que

si decide transferirlos o entregarlos a La CIMARRONA-ESP, para su uso permanente sin contraprestación, deberá aplicarse el tratamiento contable descrito a este efecto, en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, ameritando informar tal situación en las Notas a los Estados Contables.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000011661 del 19-04-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública: Devengo o causación/Medición.	
		1.2	Normas Técnicas relativas a los activos/Deudores y Bienes de uso público.	
		1.3	Normas Técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar	
		2.1	<b>1424</b>	Recursos entregados en administración
2.2		<b>2453</b>	Recursos recibidos en administración	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de convenio interadministrativo suscrito entre Instituto Nacional de Vías (Invias) y el Instituto Nacional de Concesiones INCO, hoy Agencia Nacional de Infraestructura, con el objeto de aunar esfuerzos para realizar los estudios y diseños, gestión social, predial, ambiental, y mejoramiento del proyecto transversal del SISGA		

Doctora  
 SOLEDAD MATIZ PINZÓN  
 Coordinadora del Área Contabilidad  
 Instituto Nacional de Vías (Invias)  
 Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-000893-2, mediante la cual solicita indicar el tratamiento contable que se le debe dar a los recursos que gira el Instituto Nacional de Vías (Invias), al Instituto Nacional de Concesiones (INCO), hoy Agencia Nacional de Infraestructura (ANI), de acuerdo con el Convenio interadministrativo número 1154 de 2009, cuyo objeto es "Aunar esfuerzos para realizar los estudios y diseños, gestión social, predial, ambiental, y mejoramiento del proyecto transversal del Sisga".

Así mismo manifiesta que "Teniendo en cuenta que es obligación de la ANI, presentar al Invias informe técnico-económico con respecto de la ejecución de las obras, lo registramos en la cuenta 142013 y la ANI en la cuenta 442802, generándose diferencia en las Operaciones Recíprocas".

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

Las cláusulas primera, segunda, séptima, octava, décima primera y décima segunda del convenio 1154



suscrito entre el Instituto Nacional de Vías (INVIAS) y el Instituto Nacional de Concesiones-(INCO), señalan:

**“CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO: AUNAR ESFUERZOS PARA REALIZAR LOS ESTUDIOS Y DISEÑOS, GESTIÓN SOCIAL, PREDIAL, AMBIENTAL, Y MEJORAMIENTO DEL PROYECTO TRANSVERSAL DEL SISGA. (...)**

**CLÁUSULA SEGUNDA: VALOR.** *El valor del presente convenio se establece en la suma de SETENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO MILLONES DE PESOS (\$79.998.000.000) MDA CTE.*

**CLÁUSULA SÉPTIMA: OBLIGACIONES DEL INVÍAS:**

*a) Transferir al INCO los recursos que mediante el presente convenio se compromete a aportar para la ejecución de las obras según lo indicado en la cláusula quinta del mismo. b) Ejercer la Supervisión del Convenio por conducto del Director Territorial Boyacá del INVIAS o por el funcionario que este designe mediante Acto Administrativo y la Supervisión del Proyecto para las obligaciones que se deriven del presente convenio por conducto de un funcionario designado mediante Acto administrativo por el Subdirector de la Red Nacional de Carreteras (...)*

**CLÁUSULA OCTAVA: OBLIGACIONES DEL INCO:**

*(...) b) Cumplir los tramites permisos, requisitos y normas legales ambientales jurídicas y demás que sean necesarios para la ejecución de las obras objeto del convenio (...). d) Recibir la infraestructura objeto del presente convenio y devolverla al Invias una vez finalicen las obras previstas en el presente convenio (...). e) Ejercer la Gerencia Integral del convenio proporcionando la asesoría técnica y jurídica de coordinación, de control, y de supervisión a que haya lugar, para el adecuado desarrollo del mismo (...). g) Definir instructivos de procedimientos y requisitos para el buen flujo de documentos e información relacionados con el convenio. h) Entregar los resultados finales de la gestión objeto del convenio al Invias. En general, cumplir con las obligaciones impuestas por el presente convenio y las que se deriven de la naturaleza del mismo.*

**CLÁUSULA DÉCIMA PRIMERA: COMITÉ OPERATIVO DE SEGUIMIENTO:** *Para verificar el cumplimiento del objeto del presente convenio se conformará un Comité de Seguimiento Contractual integrado por el Gerente General del INCO o su delegado por el Subdirector de la Red Nacional de Carreteras del Invias o su delegado y por los Directores Territoriales de Cundinamarca y Boyacá del Invias o sus delegados quienes verificarán*

*el cumplimiento de la inversión y demás obligaciones surtidas con el presente convenio*

**CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA: RENDICIÓN DE INFORMES.** *El INCO deberá presentar al INVIAS un informe técnico económico, remitido a las Direcciones Territoriales de Cundinamarca y Boyacá del Invias respecto de la ejecución de las obras una vez concluidas”.* (Subrayado fuera de texto).

En lo referente a la normatividad contable, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117, y 119, 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 periodo, (...)*

*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”.* (...)

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos, pasivos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), en los párrafos 152, 153, 176, 179, 202,223 y 224, señalan:

#### **9.1.1.3 Deudores**

**152. Noción.** *Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hace 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 con venido, (...).”.*

#### **“9.1.1.6 Bienes de uso público e histórico 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.*

*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. Por su parte, el mantenimiento o conservación se reconocen como gasto. En el caso de los bienes de uso público en concesión el mejoramiento y rehabilitación, así como el mantenimiento o conservación efectuados por el concesionario, se reconocen como mayor valor del bien, excepto cuando el importe del mantenimiento y/o conservación se pueda separar y medir confiablemente, en cuyo caso se reconocen como gasto”.* (Subrayado fuera de texto).

#### **“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.*

##### **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. 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.*

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas, del Manual de Procedimientos, contenido en la misma-normativa contable; describe las siguientes cuentas así:

*“1424-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).

La dinámica de esta cuenta señala que:

#### **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

*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”.

#### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas, el reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un convenio entre dos o más entidades dependerá de las cláusulas estipuladas



en el mismo, en la medida en que éstas señalen el objeto y el alcance del mismo, los derechos y obligaciones de las partes, la titularidad de los recursos, quién es el responsable de la ejecución del objeto contractual, a título de qué son entregados los recursos, si es en calidad de aportes o de remuneración a los servicios prestados, entre otros aspectos que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones derivadas del convenio objeto de análisis, así:

#### **a) Reconocimiento de los aportes**

Los recursos entregados en efectivo por el Inviás como aportes para la ejecución del convenio deben ser contabilizados por cada una de las entidades participantes, mediante el siguiente procedimiento:

El Instituto Nacional de Vías Inviás, reconocerá el giro registrando un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La Agencia Nacional de Infraestructura (ANI), de acuerdo con la forma de pago establecida en el contrato, contabilizará esta operación, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

#### **b) Registro de la ejecución por la aplicación de los aportes**

Los gastos o egresos imputables a la ejecución del convenio, se reconocen en la ANI como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito a la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la correspondiente subcuenta y cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS de donde se realiza el desembolso, cuando exista simultaneidad entre el pago y la adquisición.

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, con débito a 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 la ANI, 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-DEPÓSITOS 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.

En todos los casos en que sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de las transacciones, por la parte responsable de éstas, de conformidad con las reglas que para tal efecto hayan convenido entre los participantes del convenio.

Es de precisar que la ANI debe llevar un estricto control a nivel auxiliar de la cuenta de recursos recibidos, a fin de llevar en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente rendición de cuentas, considerando que el concepto de costo o gasto final lo reconoce el dueño de los aportes, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos.

En el Inviás, en la medida que avanza la ejecución del convenio y la entrega de los informes correspondientes por parte del ejecutor, deberá reconocer los gastos o activos derivados de la ejecución del mismo, mediante los siguientes registros:

-La entidad debe determinar si las erogaciones derivadas del convenio corresponden a mejoras y rehabilitaciones que se hacen a las vías, caso en el cual se deben reconocer como un mayor valor del bien, con débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-Bienes de uso público en servicio, o si la erogación corresponde al concepto de mantenimiento o conservación de las vías, en cuyo caso se registran mediante un débito en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211- GENERALES, con un crédito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

-Por su parte, si en desarrollo del convenio se adquieren bienes, deben reconocerse mediante un débito en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del

bien adquirido, y un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Así mismo es necesario anotar que las dos entidades deben implementar un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información mensual para que el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones se realice de manera suficiente, oportuna y con los soportes debidos, teniendo en cuenta que los saldos de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se constituyen en operaciones recíprocas entre las dos entidades participantes del convenio, las cuales son objeto

de reporte en el formato definido por la Contaduría General de la Nación.

Respecto de los registros que hace el Inviás en la subcuenta 142013-Anticipos para proyectos de inversión y la ANI en la subcuenta a 442802-Para proyectos de inversión, los cuales dan origen a diferencias en el reporte de operaciones recíprocas, le manifestamos que estos registros no son procedentes para el reconocimiento de los hechos, transacciones y operaciones derivadas del convenio y por lo tanto deben realizar los ajustes necesarios y dar aplicación al procedimiento indicado en las CONCLUSIÓN es de esta consulta.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000012261 del 26-04-13 este Expediente deja sin vigencia el concepto número 20134000002401, del 4 de febrero de 2013**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	
1.2			Normas técnicas de contabilidad pública relativas a las cuentas de actividad financiera, económica y social/ingresos
1.3			Normas técnicas relativas al reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/costo histórico.
1.4			Normas técnicas relativas a los documentos soporte
Subtema			Reconocimiento en el municipio de Medellín de los ingresos provenientes de excedentes financieros de Empresas Públicas de Medellín (EPM). Documentos soportes

Doctor

IVÁN DARÍO RODRÍGUEZ RESTREPO

Secretario de Hacienda del Municipio de Medellín

Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Damos respuesta al derecho de petición presentado mediante la comunicación radicada en este despacho con el número 2013-500-1162-2 mediante el cual formula consulta en los siguientes términos:

*“Mediante comunicación 2012-004-55937 del 12 de octubre de 2012, la Secretaria de Hacienda del Municipio*

*de Medellín elevó consulta a la Contaduría General de la Nación sobre el momento y los documentos soportes para el reconocimiento contable del derecho/ingreso (obligación/gasto para EPM) por concepto de excedentes financieros de Empresas Públicas de Medellín ESP autorizados mediante acuerdos municipales, mediante los cuales se aprueba el Plan de Desarrollo y otros.*



Lo anterior con el fin de eliminar diferencias en el reporte de operaciones recíprocas. Anexamos copia de la citada comunicación.

Nuestra solicitud fue atendida por la CGN con el radicado 20134000002401, del 4 de febrero de 2013, (Once días antes de la fecha límite para entrega de la información contable de la vigencia 2012), estableciendo lo siguiente sobre el tema objeto de consulta:

“Al respecto, es preciso aclarar que el derecho para el Municipio y la obligación para Empresas Públicas, nacen con la expedición de los respectivos documentos que lo soportan, esto es, el Acta o el Acuerdo, y como ambas entidades tienen acceso inmediato para conocer decisiones, en ese instante deben efectuarse las respectivas causaciones”.

Al analizar el contenido del concepto emitido por la CGN y el principio contable de la prudencia, contemplado en el Régimen de Contabilidad Pública, el cual establece: “En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna, el Municipio de Medellín se abstuvo de causar ingresos por excedentes extraordinarios de Empresas Públicas de Medellín contemplados en el acuerdo 7 de 2012 por valor de \$1.292.626 millones, asignados para las vigencias 2013, 2014 y 2015.

La Contraloría General de Medellín en el proceso de Evaluación Fiscal y Financiera de la vigencia 2012, nos informa hallazgo preliminar por no reconocer en los estados financieros del año 2012, ingresos y derechos por excedentes financieros de Empresas Públicas de Medellín por valor de \$1.292.626 millones, dada la existencia del concepto de la Contaduría General de la Nación (radicado 2013000002401, del 4 de febrero de 2013) que es de obligatorio cumplimiento para las entidades del Estado.

Por lo anterior, comedidamente solicitamos revisar el concepto expedido por la Contaduría General de la Nación según radicado 20134000002401 del 4 de febrero de 2013, en cuanto a la procedencia de reconocer los excedentes extraordinarios de Empresas Públicas de Medellín en el mismo año en que se expide el Acuerdo Municipal que los autoriza, en concordancia con el principio contable de la prudencia, considerando además, que los excedentes no registrados contablemente en el año 2012 fueron autorizados en el Plan Financiero del Plan de Desarrollo 2012-2015, el cual es un instrumento de planificación que permite vislumbrar el escenario de

mediano plazo de sus finanzas a través de proyecciones de ingresos y gastos, es decir, las cifras presentadas son las esperadas, lo que no significa que sean las reales.

Los excedentes objeto de discusión con la Contraloría General de Medellín, fueron aprobados mediante Acuerdo Municipal número 7 del 13 de junio de 2012, por medio del cual se adopta el Plan de Desarrollo 2012-2015 “Medellín un Hogar para la Vida”. En el artículo 2° del citado acuerdo, se adopta el Plan Financiero, el plan cuatrienal de inversiones y sus fuentes de financiación. En relación con los ingresos por excedentes financieros se tienen las siguientes proyecciones para los cuatro años:

Excedentes ordinarios \$2.07 billones

Excedentes extraordinarios \$1.72 billones

De los excedentes extraordinarios se causaron contablemente \$331.746 millones en la vigencia 2012, que fueron recaudados durante el año, según lo proyectado en el Acuerdo 7 de 2012 y \$100.000 millones correspondientes a las cuotas del 2012 y 2013 según lo establecido en el Acuerdo Municipal 53 de 2010 que define como fuente de recursos y financiación los excedentes extraordinarios de Empresas Públicas de Medellín ESP para el programa”, otorgamiento de créditos condonables para matrículas y sostenimiento en educación superior de jóvenes de estratos 1, 2 y 3”. El reconocimiento de \$50.000 millones de la anualidad del 2013 se soporta en concepto de la Contaduría General de la Nación con radicado número 20134000002401 del 4 de febrero de 2013, ya que el Acuerdo 53 de 2010 no contempla proyecciones de recursos”.

A continuación damos respuesta a su consulta:

## CONSIDERACIONES

El artículo 2° del Plan de Desarrollo 2012-2015, Medellín, un hogar para la vida, en el numeral 1.2.7 del artículo 2° sobre el Plan Financiero, indica:

“Artículo 2°. Inversiones y Financiación. Adóptense el Plan Financiero, el Plan Cuatrienal de Inversiones y sus fuentes de financiación, así como el Programa de Ejecución del Plan de Ordenamiento Territorial (...)

1.2.7. Excedentes financieros de las empresas industriales y comerciales del orden municipal. Los excedentes financieros de EPM se componen fundamentalmente por los recursos establecidos en el Acuerdo 69 de 1997, acto administrativo que estableció que de las utilidades netas de cada año al cierre del

ejercicio financiero, se deben entregar al Municipio de Medellín el 30% para proyectos de impacto social. En cumplimiento de lo establecido por dicho acto administrativo durante el período 2012-2015 se esperan recursos provenientes de los excedentes financieros ordinarios de EPM del orden de \$2.07 billones, además de un 25%, por excedentes financieros extraordinarios y adicionales por valor de \$1.72 billones, para un total de \$3.79 billones". (Subrayado fuera de texto).

En lo referente a la normatividad contable pública, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117, 119, 120, y 121, 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.

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. (...)

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. (...) (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". (...)

De otra parte, la Normas Técnicas relativas al reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, en el párrafo 132 del Plan General de Contabilidad Pública, señala:

"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. (...)

Así mismo, las Normas Técnicas relativas a las clases que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental en el numeral 9.1.4.1. del Plan General de Contabilidad Pública, señala:

"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.

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).

Respecto de los documentos soporte, 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, archivarse 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

De conformidad con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública, la información que las entidades contables públicas producen debe atender los principios de contabilidad, de los cuales el de Prudencia señala que únicamente los ingresos realizados durante el período son susceptibles de contabilizarse, mas no, los potenciales o sometidos a condición alguna y el de Devengo o Causación señala que el reconocimiento de los ingresos aplica al reconocer los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o el equivalente que se deriva de estos.

En atención a lo expresado, el Plan de Desarrollo aprobado mediante Acuerdo Municipal 7 del 2012, es un instrumento de planeación financiera, que si bien es cierto fija una política, no deja de ser una expectativa de recaudo de unos ingresos potenciales que estarán sometidos a los resultados reales, que anualmente arrojen las Empresas Públicas de Medellín. En consecuencia

dado que este documento contiene proyecciones para varias vigencias, registrarlas contablemente en un mismo período, estaría contraviniendo los principios de Devengo o causación, Prudencia y período contable, de que trata la normatividad contable pública.

Por lo anterior, el momento para reconocer los excedentes financieros, nace en cada período de manera independiente entre sí, cuando dentro del proceso de materialización de la política definida en el Plan de Desarrollo, se instrumentalice la decisión que da origen al derecho para el Municipio y la obligación para las Empresas Públicas de Medellín, de transferir los excedentes financieros, es decir, cuando se determina la cuantía cierta y las condiciones de modo, lugar y tiempo para ejecutar su traspaso.

Con respecto a los documentos soporte de los registros contables, las entidades, conocedoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo con 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, en cumplimiento de las disposiciones consignadas en la Resolución 357 de 2008.

Así mismo, es necesario anotar que el Municipio y las Empresas Públicas de Medellín, deben implementar un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información para que cada entidad realice los registros correspondientes al reconocimiento del derecho y la obligación respectivamente, los cuales se constituyen en operaciones recíprocas entre las dos entidades y son objeto de reporte en el formato definido por la Contaduría General de la Nación.

En ese orden de ideas, este Despacho deja sin vigencia el pronunciamiento formulado mediante el expediente 2013400002401, del 4 de febrero de 2013.

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000015651 del 22-05-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS RCP</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/ Devengo o causación	
		1.2	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el pasivo/Obligaciones laborales y de seguridad social integral	
		2.1	<b>2505</b>	Salarios y prestaciones Sociales
		2.2	<b>2715</b>	Provisiones para Prestaciones Sociales
		2.3	<b>5101</b>	Sueldos y Salarios
		2.4	<b>5202</b>	Sueldos y Salarios
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de las prestaciones sociales- VACACIONES		

Doctor  
 HÉCTOR SIERRA  
 Buga, Valle del Cauca

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001407-2 en la cual consulta lo siguiente:

*“Quisiera saber si en la contabilidad pública es incorrecto registrar contablemente las vacaciones en el momento del pago, es decir no causarlas durante el año”.*

### CONSIDERACIONES

El párrafo 117 del Régimen de Contabilidad Pública define el principio devengo o causación así:

*“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”.*

Así mismo en los párrafos 227, 228, 229 de la Norma Técnica relativa a los pasivos describe las Obligaciones laborales y de seguridad social integral así:

227. **“Noción.** *Comprenden las obligaciones originadas en la relación laboral en virtud de normas legales,*

*convencionales o pactos colectivos, así como las derivadas de la administración del sistema de seguridad social integral.*

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.* (Subrayado fuera de texto).

229. *Las obligaciones laborales se revelan atendiendo la naturaleza salarial o prestacional de las mismas. Por su parte, las de seguridad social se revelan atendiendo las prestaciones generales de los regímenes establecidos por el correspondiente sistema”.*

El mismo texto normativo en sus párrafos 233, 234, 235 describe los pasivos estimados de la siguiente manera:

“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”.

De otra parte En el Catálogo General de Cuentas contenido en Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas de los pasivos estimados, la de sueldos salarios y prestaciones sociales así:

#### **2715-PROVISIÓN 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. (Subrayado fuera de texto).

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”.

#### **DINÁMICA**

##### **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.

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor de las provisiones calculadas técnicamente por cada uno de los conceptos.

#### **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. (Subrayado fuera de texto).

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.

**5101-SUELDOS Y SALARIOS** “Representa 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. Cuando se trate de la Provisión de las Obligaciones Laborales, el crédito debe corresponder a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales. Cuando los Sueldos y Salarios hayan sido pagados por anticipado, la contrapartida corresponde a la subcuenta 190511-Sueldos y Salarios”.

#### **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.

**5202-SUELDOS Y SALARIOS** “Representa 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. Cuando se trate de la Provisión de las Obligaciones Laborales el crédito debe corresponder a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales. Cuando los Sueldos y Salarios hayan sido

*pagados por anticipado, la contrapartida corresponde a la subcuenta 190511-Sueldos y Salarios.*

#### **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, se concluye que:

La entidad que de conformidad con las normas legales vigentes sobre prestaciones sociales, adquiera una obligación con el empleado, desde el momento en que comience su actividad laboral, independientemente de la actividad que desempeñe o para la cual sea contratada, debe ir provisionando dicha obligación debitando la subcuenta 510117 vacaciones, de la

cuenta 5101 SUELDOS Y SALARIOS, o la subcuenta 520216-vacaciones, de la cuenta 5202-SUELDOS Y SALARIOS según corresponda, con crédito en la subcuenta 271503-vacaciones, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES

La reclasificación de pasivo estimado a pasivo real, debe efectuarse en el momento en que de conformidad con el régimen laboral aplicable al tipo de entidad, nace para el empleado el derecho, independientemente de que este se ejerza con posterioridad, reclasificando el pasivo estimado a pasivo real, con un débito a la subcuenta 271503-vacaciones, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES y un crédito a la subcuenta 250504-vacaciones, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000006331 del 12-03-13 (Página 152) - 20132000019071 del 05-06-13 (Página 186).

\*\*\*

#### **CONCEPTO 20132000019101 del 05-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o Causación
		2.1	<b>2425</b> Acreedores
		2.2	<b>5815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de acuerdo de pago pactado en cuotas mensuales hasta el año 2016, por consumo de energía de vigencias anteriores no causada en su momento.

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Anteriores no causada en su momento.

Doctor

JOSÉ AGUSTÍN CORTÉS

Gerente

Empresa Regional Aguas del Tequendama S.A. ESP

La Mesa, Cundinamarca



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001074-2, mediante la cual manifiesta:

*“La Empresa Regional Aguas del Tequendama S.A. ESP, Con Nit. 900.126.313- 7, es una sociedad por acciones según lo consagra la ley 142 de 1994, cuyo objeto social es la prestación de servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo, en los Municipios de La Mesa y Anapoima, en el Departamento de Cundinamarca.*

*La empresa está conformada por capital público en su totalidad, toda vez que sus socios son Entidades públicas, así: departamento de Cundinamarca 32%, municipio de La Mesa 33%, Municipio de Anapoima 33%, Empresa de Licores de Cundinamarca 1% y Empresa Inmobiliaria Cundinamarquesa 1%.*

*Al inicio de operaciones en el mes de octubre de 2009, la empresa asume el control de la infraestructura de servicios públicos de los dos municipios (La Mesa y Anapoima), de los cuales el sistema de acueducto del municipio Anapoima tiene unos costos bastante altos por bombeo de agua que la Empresa de Energía de Cundinamarca venía facturando a nombre del Municipio de Anapoima sin que ocurriera su pago y hasta casi un año y medio después la Empresa de Energía separo las cuentas originando un pasivo a cargo de la empresa por el consumo de energía generado entre el inicio de operaciones de la Empresa (Octubre 2009), hasta el momento en que el municipio de Anapoima decide firmar un acuerdo de pago con la Empresa de Energía de Cundinamarca. Con el pasivo así conformado también la Empresa firma un primer acuerdo de pago el 12 de mayo de 2011, y luego el 26 de septiembre de 2012 se hace una reestructuración del mismo y se (...).”*

En el texto de la consulta se plasma un cuadro en el que se detalla el capital y los intereses para cada año desde el 2012 hasta el 2016.

(...)

*“También se consideró importante hacer otra consulta, pues, La Empresa Regional Aguas del Tequendama S.A. ESP, ha firmado convenios con Empresas Públicas de Cundinamarca, dos de ellos sin situación de fondos, relacionados con la construcción de infraestructura del sector (inversión), la cual una vez terminada no serán parte de los activos de la Empresa Regional Aguas del Tequendama S.A. y como quiera que los convenios*

*con situación de fondos afectan la contabilidad fueron registrados en cuentas del activo, y en el pasivo a la cuenta 245301 Recursos recibidos en administración, así como al nivel presupuestal.*

*En cuanto a los convenios sin situación de fondos estos también fueron incorporados al presupuesto, sin embargo, como quiera que el pago a los contratistas derivados del convenio los hace Empresas Públicas de Cundinamarca, no afecta la contabilidad de Aguas del Tequendama, aunque si el presupuesto, (...)*

Se solicita el apoyo de la Contaduría para responder:

1. *Si la Empresa Regional de Aguas de Tequendama S.A. ESP debe reconocer los gastos del consumo de energía, acordados para pagar en cuotas que van hasta el año 2016, a la vigencia 2012, según el documento Acuerdo de Pago, debidamente firmado por los representantes legales de las dos empresas.*

2. *¿Sería válido que para un convenio con situación de fondos, con activos que no son para Aguas del Tequendama, se realizara los siguientes movimientos?, 1). 1470/2453, 2). 1110/1470, 3). 16/2401, 4). 2401/1110 y 6). 2453/16; o en su defecto que tratamiento debe dársele?*

3. *¿Si los convenios sin situación de fondos, con activos que no son para la Entidad, debe reflejarse contablemente al igual que en el caso con situación de fondos?*

4. *¿Es correcto que a un convenio sin situación de fondos se le afecte solo presupuestamente?,*

5. *¿Qué procedimiento debe realizarse a un convenio con situación de fondos, con activos que si son para Aguas del Tequendama?*

(...).”

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, la señora Yolanda Murcia, del área contable de su entidad, manifestó que se refieren a recursos con situación de fondos cuando en virtud de los convenios reciben recursos en administración, que deben ser reintegrados en caso de no ser ejecutados en su totalidad, y a recursos sin situación de fondos, en casos en los que no recibe ningún tipo de recursos, la Empresa Regional de Aguas, en virtud de los convenios, realiza el proceso de contratación de las obras que no son para la entidad, caso concreto, uno de los convenios con Empresas Públicas de Cundinamarca, en los que esta última ejecuta directamente los pagos.

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

### CONSIDERACIONES:

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

“(…)

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 período determinado. (Subrayado fuera de texto).

(…)

64. La realidad económica y jurídica se expresa mediante hechos económicos. Los hechos económicos se concretan en transacciones como compras, ventas, créditos y obligaciones, entre otros. (...) (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.

(…)

#### 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.

203. 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.

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”.

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

#### “2425 ACREEDORES

##### DESCRIPCIÓN

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, (...).

#### 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN

##### DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.*

(...)

### **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.*

(...)"

## **1. CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones expuestas, La Empresa Regional Aguas del Tequendama S.A. ESP, debe reconocer y revelar los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales de acuerdo con lo señalado por el Régimen de Contabilidad Pública, garantizando la representación razonable de la realidad económica, y la aplicación de los principios de contabilidad pública de Causación y de prudencia, así:

Con respecto al acuerdo firmado, debe reconocer el pasivo en su totalidad, ya que con la firma del mismo, se constituye un derecho cierto para la empresa de Energía de Cundinamarca, y por tanto una obligación cierta para la Empresa Regional de Aguas del Tequendama. Tal reconocimiento se da, relacionado con el capital adeudado, mediante un débito en las subcuentas 581588-Gastos de administración, y 581589-Gastos de operación, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242504-Servicios públicos, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Relacionado con los intereses, el reconocimiento se da, mediante un débito en la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por los generados en vigencias anteriores, y un débito en la subcuenta 580190-Otros

intereses, de la cuenta 5801-INTERESES, cuando se trate intereses de la vigencia actual, con crédito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES

En todos los caso, cuando sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

2. Respecto a los convenios firmados con Empresas Públicas de Cundinamarca, a través de los cuales se reciben unos recursos (con situación de fondos) no son válidos los movimientos indicados en la consulta, para el manejo de estos recursos, el reconocimiento adecuado se da, con un débito en la respectiva subcuenta, 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, recursos que se disminuyen en la medida en que se van ejecutando las obras, mediante un débito en la respectiva subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Respecto a las preguntas 3, 4 y 5, me permito manifestarle que dadas las características del planteamiento de la consulta, no se evidencian elementos suficientes para conceptuar sobre las situaciones descritas y en vista a que la información solicitada telefónicamente a través de la Sra. Yolanda Murcia del área de contabilidad de su entidad, no llegó completa, la Contaduría General de la Nación se pronunciará al respecto, solamente hasta que sean remitidos a este Despacho copia de los convenios, y preguntas puntuales para cada uno de ellos, dado que, sus cláusulas contractuales, dan lugar a contextos que deben tratarse atendiendo sus particularidades.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000022311 28-06-13 (Página 188) - 20132000025511 del 09-07-13 (Página 193).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028031 del 19-07-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad / Devengo / Asociación / Revelación
		2.1	<b>1470</b> Otros Deudores
		2.2	<b>2445</b> Impuesto al valor agregado - Iva
		2.3	<b>4808</b> Otros ingresos ordinarios
		3.1	<b>51</b> Gastos de Administración  Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Factibilidad de registrar ingresos y los gastos asociados, de inmueble embargado y arrendado por el Secuestre o Mandatario

Doctor

LUIS ENRIQUE TRUJILLO LÓPEZ

Gerente Financiero

ELECTROCAQUETÁ S.A. ESP

Florencia, Caquetá

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001465-2, en la cual nos describe que ELECTROCAQUETÁ S.A., ESP, tiene registrado en sus activos el inmueble ubicado en la calle 21 No 9 31 de la ciudad de Florencia, que fue embargado por la DIAN como medida cautelar para respaldar proceso por la declaración de renta del año gravable 1996.

Dicho inmueble está a cargo de un secuestre, quien suscribió contrato de arrendamiento con la Nación - Consejo Superior de la Judicatura y los pagos por el canon se realizan mediante depósito judicial a favor de la DIAN.

Para el año 2012, con base en la información suministrada por el secuestre del bien, ELECTROCAQUETÁ S.A., ESP, generó y contabilizó facturas con el respectivo impuesto a las ventas, debitando la cuenta 147013 Embargos judiciales y acreditando las cuentas 244502

- IVA - Venta de servicios y 480817 - Arrendamientos, con base en el concepto emitido por asesores tributarios propios que referencian diferentes conceptos de la DIAN.

La Contraloría General de la República en la auditoría que adelanta a la información financiera de 2012 confirma hallazgo No 1. Causación de arrendamiento del local CI 21 No 9 31, sobreestimación cuenta 3230: \$64.52 millones y sobreestimación cuenta 2445: \$6.45 millones, con la siguiente argumentación:

*“La Electrificadora del Caquetá S. A ESP. contraviene lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y el Anexo 1 del Plan de Contabilidad para Empresas Prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios (Resoluciones SSPD20051300033635 y SSPD20101300021335) ya que inicialmente se efectuó la causación de ingresos y creo una cuenta por cobrar por concepto de arrendamientos generados por un bien que se encuentra embargado y secuestrado por un tercero y en cuyo contrato de arrendamiento no actúa como parte la*



*Electrificadora del Caquetá; posteriormente el valor del canon de arrendamiento por cobrar fue reclasificado a Depósitos judiciales, sin tener en cuenta los costos y gastos del período incurridos por el secuestro en la labor encomendada, situaciones que se presentan por deficiencias del sistema de Control Interno y auditoría externa, así como deficiencias en la asesoría financiera, tributaria y legal, lo que puede generar inconsistencias en la información contable al generar sobreestimación de los activos y el resultado operacional de la entidad por \$64.52 millones lo cual podría conducir a un mayor valor pagado por concepto de impuesto de iva por \$6.45 millones, así como un mayor impuesto de renta de la entidad”.*

Por lo anterior plantean la siguiente inquietud:

¿Es conveniente que la Electricidad del Caquetá S. A. ESP. siga contabilizando los ingresos por arrendamiento del bien mencionado, o debe considerar los pronunciamientos de la Contraloría General de la República?

### CONSIDERACIONES

El desarrollo del proceso contable de las entidades públicas conlleva la observancia del conjunto de principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, que demandan la identificación de las diferentes etapas del proceso contable, las actividades que las conforman, así como los riesgos y controles asociados a cada una ellas, para conformar las acciones administrativas necesarias, incluidas las situaciones particulares a que se encuentran sometidas, para garantizar la calidad de los estados, informes y reportes contables.

Para la situación particular de la Electricidad del Caquetá S. A. ESP, es de tener en cuenta el marco jurídico, base de la DIAN para la medida cautelar sobre el inmueble y garantizar el recaudo de la cartera. En este orden, el Estatuto Tributario, en sus artículos 837, 839 y 839-2 prescriben lo siguiente:

*“ARTÍCULO 837. MEDIDAS PREVENTIVAS. Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

*ARTÍCULO 839. REGISTRO DEL EMBARGO. De la resolución que decreta el embargo de bienes se enviará una copia a la Oficina de Registro correspondiente. Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, el funcionario lo inscribirá y comunicará a la Administración y al juez que ordenó el embargo anterior.*

(...)

*ARTÍCULO 839-2. EMBARGO, SECUESTRO Y REMATE DE BIENES. En los aspectos compatibles y no contemplados en este Estatuto, se observarán en el procedimiento administrativo de cobro las disposiciones del Código de Procedimiento Civil que regulan el embargo, secuestro y remate de bienes”.*

En este orden, el Código de Procedimiento Civil hace mención al embargo y secuestro en los artículos 681 y 682, así:

*“ARTÍCULO 681. EMBARGOS. Para efectuar los embargos se procederá así:*

*1. El de bienes sujetos a registro se comunicará al respectivo registrador, por oficio que contendrá los datos necesarios para el registro; si aquellos pertenecieren al afectado con la medida, lo inscribirá y expedirá a costa del solicitante un certificado sobre su situación jurídica en un período de veinte años, si fuere posible. Una vez inscrito, el oficio de embargo se remitirá por el registrador directamente al juez junto con dicho certificado.*

(...)

*ARTÍCULO 682. SECUESTRO: Para el secuestro de bienes se aplicarán las siguientes reglas:*

(...)

*2. La entrega de bienes al secuestro se hará previa relación de ellos en el acta con indicación del estado en que se encuentren.*

*3. Cuando se trate de derechos proindiviso en bienes inmuebles, en la diligencia de secuestro se procederá como se dispone en el numeral 12 del artículo precedente.*

(...)

*5. Si se trata de semovientes o de bienes depositados en bodegas, se dejarán con las debidas seguridades en el lugar donde se encuentren, hasta cuando el secuestro considere conveniente su traslado y este puede ejecutar, en las condiciones ordinarias del mercado, las operaciones de venta o explotación a que*

estuvieren destinados, procurando seguir el sistema de administración vigente. (Subrayado fuera de texto).

6. Los almacenes o establecimientos similares se entregarán al secuestre, quien continuará administrándolos, como se indica en el numeral anterior, con el auxilio de los dependientes que en ese momento existieren y los que posteriormente designe de conformidad con el numeral 6. del artículo 9., y consignará los productos líquidos en la forma indicada en el artículo 10. El propietario del almacén o establecimiento podrá ejercer funciones de asesoría y vigilancia, bajo la dependencia del secuestre.

(...)

Del referido artículo 10 del Código de Procedimiento civil se infiere que el secuestre o administrador de bienes que perciba sus productos en dinero, o reciban en dinero el resultado de la enajenación de los mismos o de sus frutos, harán la consignación inmediatamente en la cuenta de depósitos judiciales a la orden del juez del conocimiento y que en todo caso, dará al juzgado informe mensual de su gestión, sin perjuicio del deber de rendir cuentas.

Respecto de las facultades, deberes del mandatario, como las obligaciones del mandante, el Código Civil Colombiano las contempla en el Contrato de mandato, el cual es tratado a partir del artículo 2142, así:

“Art. 2142.- El mandato es un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera. La persona que concede el encargo se llama comitente o mandante, y la que lo acepta, apoderado, procurador, y en general, mandatario. (...).

Art. 2158.- El mandato no confiere naturalmente al mandatario más que el poder de efectuar los actos de administración, como son pagar las deudas y cobrar los créditos del mandante, perteneciendo unos y otros al giro administrativo ordinario; perseguir en juicio a los deudores, intentar las acciones posesorias e interrumpir las prescripciones, en lo tocante a dicho giro; contratar las reparaciones de las cosas que administra y comprar los materiales necesarios para el cultivo o beneficio de las tierras, minas, fábricas u otros objetos de industria que se le hayan encomendado. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Art. 2181. El mandatario es obligado a dar cuenta de su administración. Las partidas importantes de su cuenta serán documentadas si el mandante no le hubiere relevado de esta obligación. La relevación de rendir cuentas no exonera al mandatario de los cargos que contra él justifique el mandante.

(...)

Art. 2184. El mandante es obligado:

1. A proveer al mandatario de lo necesario para la ejecución del mandato; 2. A reembolsarle los gastos razonables causados por la ejecución del mandato; 3. A pagarle la remuneración estipulada o usual; 4. A pagarle las anticipaciones de dinero con los intereses corrientes; 5. A indemnizarle de las pérdidas en que haya incurrido sin culpa, o por causa del mandato.

No podrá el mandante disculparse de cumplir estas obligaciones, alegando que el negocio encomendado al mandatario no ha tenido buen éxito o que pudo desempeñarse a menos costo; salvo que le pruebe culpa”

Complementario al tema, el Decreto 3050 de 1997, en su artículo 29 precisa para el mandante el declarar los ingresos y solicitar los respectivos costos, deducciones, impuestos descontables y retenciones en la fuente, de acuerdo con la información que le entregue el mandatario.

Igualmente se señala la obligación que tiene el mandatario de identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para el mandante y los gastos, pagos y retenciones efectuadas por cuenta de este.

Así mismo el artículo 3°. del Decreto 1514 de agosto 4 de 1998, determina que el mandatario deberá expedir una certificación al mandante en donde se consigne la cuantía y concepto de los citados costos, deducciones, impuestos descontables o devoluciones, la cual debe ser avalada por Contador Público o Revisor Fiscal, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

De otra parte, según el Diccionario Jurídico Colombiano “Embargo es la ocupación, aprehensión o retención de bienes hecha con mandamiento de juez competente por razón de deuda o delito. El embargo y secuestro tienen, en relación con el proceso, una finalidad: la de conservar unos bienes, impidiendo que de ellos dispongan su dueño o poseedor. Se trata, en últimas, de asegurar que respecto de esos bienes se cumpla la decisión que



*finalmente se adopte. El embargo y el secuestro sacan los bienes del comercio (...)*. (Subrayado fuera de texto).

De la anterior definición, se infiere la existencia de restricciones para el uso o la disposición de los bienes por parte de la entidad, que da lugar a efectuar registros contables específicos o, por lo menos, a revelar la situación de los activos en la Notas a la Estados Contables.

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública, de una parte en el Manual de Procedimientos de Control interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación, a la Contaduría General de la Nación, en el numeral 3.2 Manuales de políticas contables y procedimientos y funciones, se establece 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.*

(...)

*Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con (...), 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”.*

Por otra parte, El Plan General de Contabilidad Pública, en cuanto a los principios de contabilidad más relacionados con la situación de Electrocaquetá S.A., ESP, señala:

*“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.*

(...)

*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”.*

Asimismo en el 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 se prescribe:

## **“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 o a las cuentas de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional- DGCPTN, originada en procesos ejecutivos contra una entidad, que sea una sección del Presupuesto General de la Nación, 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.*

(...)

## **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 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 GARANTÍA, con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(...)

En este sentido, El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto a Otros Deudores, las cuentas por pagar, Otros ingresos y los Gastos, señalan que:

#### **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.

(...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 4350-Operaciones de Colocación y Servicios Financieros, 4805-Financieros, 4808-Otros Ingresos Ordinarios. Para los descuentos no autorizados y para la subcuenta 147055-Depósitos en Entidades Intervenidas, la contrapartida corresponde a la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

##### **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.

#### **24-Cuentas por pagar**

(...)

#### **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:**

1-El valor del impuesto facturado a la entidad por la adquisición de bienes y servicios.

2-El valor de los impuestos correspondientes a las devoluciones de bienes y servicios vendidos.

3-El valor pagado del saldo a cargo que resulte en los respectivos bimestres.

4-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.

(...)

#### **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.

##### **DINÁMICA**

###### **SE DEBITA CON:**



1. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor causado por los diferentes conceptos.

**5-GASTOS**

**51-DE ADMINISTRACIÓN**

**DESCRIPCIÓN**

*En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de la entidad contable pública. Incluye los gastos de administración de las entidades contables públicas que producen bienes o presten servicios individualizables y deban manejar costos”.*

**CONCLUSIÓN**

Conforme las consideraciones anotadas, se concluye:

El embargo interpuesto por la DIAN, al inmueble de propiedad de la Empresa Electricadora del Caquetá S.A., ESP, es una de las medidas decretadas por las autoridades judiciales o administrativas, que afectan el derecho de dominio de los bienes o derechos de una persona natural o jurídica, que los deja fuera del comercio, para asegurar que respecto de ese bien se cumpla la decisión final que adopte el juez o autoridad a cargo del proceso.

La acción de entrega del inmueble al Secuestre, o mandatario, no causa pérdida de la titularidad de Electrocaquetá S.A. y los derechos sobre los frutos de este, toda vez que el mandato judicial confiere al Secuestre, nada más que el poder de efectuar los actos de administración del bien, con la obligación de dar cuenta de la gestión, presentar informes mensuales, documentando debidamente las operaciones. Por lo anterior y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 del Código de Procedimiento Civil, el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 y 3° del Decreto 1514 de 1998, la Empresa Electricadora del Caquetá S.A., ESP, debe reconocer y contabilizar los ingresos provenientes

del contrato de arrendamiento y los gastos asociados, pues solo así es viable que una vez finalizado el proceso judicial, se apliquen los recursos provenientes del arrendamiento a saldar las obligaciones de orden tributario con la DIAN.

Así las cosas, la entidad requiere reconocer de una parte el contrato de arrendamiento, con los costos asociados para la administración del mismo que le reportarán el Secuestre o mandatario y de otra parte, el remanente de esta gestión, a consignar a nombre del título judicial. Con base en el contrato causará el derecho al ingreso mediante un registro débito a la subcuenta 147006 - Arrendamientos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y su contrapartida crédito en la subcuenta 480817 - Arrendamientos, de la cuenta 4808 - OTROS INGRESOS ORDINARIOS y la subcuenta 244502 - Venta de bienes, de la cuenta 2445-IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - IVA; y de otra, debe reclasificar el inmueble a la subcuenta 168202-Edificaciones, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN.

Con los informes y soportes de la gestión, enunciados en el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 y 3° del Decreto 1514 de 1998, la entidad reconocerá los gastos derivados de la administración del inmueble, mediante el registro débito en las subcuentas que correspondan con la naturaleza de estos, de las cuentas que conforman el Grupo 51 - ADMINISTRACIÓN; con el remanente se debitará la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA, con crédito a la subcuenta 147006-Arrendamientos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Con ocasión del fallo judicial, se procederá a cruzar los valores del depósito judicial, con las obligaciones tributarias a cargo de la Electricadora, para lo cual se debitarán las subcuentas y cuentas donde se tengan reconocidas, y un crédito en la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000030451 del 13-08-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o Causación	
		1.2	Normas Técnicas Relativas a los Ingresos y Gastos	
		2.1	<b>5408 y 4408</b> Transferencias Sistema General de Participaciones	
		3.1	<b>72</b> Servicios Educativos	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones para Educación que se destinen a gratuidad educativa.	

Doctor

ROSEMBERG LLANOS VELÁSQUEZ

Profesional Universitario de FSE

Secretaria de Educación de Caldas

Manizales, Caldas

## ANTECEDENTES

En relación con su comunicación radicada con el número 2013-550-002317-2 mediante la cual solicita la revisión del procedimiento interno que la entidad estructuró en relación con el reconocimiento de los recursos de gratuidad en las instituciones educativas públicas, me permito manifestarle que al respecto la Contaduría General de la Nación se ha pronunciado en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001 en el Artículo 3°. Conformación del Sistema General de Participaciones. Modificado por el art. 1°. Ley 1176 de 2007 expresa que “El Sistema General de Participaciones estará conformado así:

3.1. Una participación con destinación específica para el sector educativo, que se denominará participación para educación. (...)” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 4791 de 2008, en relación con los artículos 1°, 2° y 3°, disponen lo siguiente:

“**Artículo 1°.** *Ámbito de aplicación.* Las normas contenidas en el presente decreto son aplicables a

las entidades territoriales y a los establecimientos educativos estatales.

**Artículo 2°.** *Definición.* Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal. (Subrayado fuera de texto).

**Parágrafo.** *Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma. Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.*

**Artículo 3°.** *Administración del Fondo de Servicios Educativos.* El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo



con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y el presente decreto.

**Parágrafo.** Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

El Artículo 140 de la ley 1450 de 2011, el artículo 140 Gratuidad indica que:

“ARTÍCULO 140. GRATUIDAD. Los recursos del Sistema General de Participaciones para educación que se destinen a gratuidad educativa serán girados directamente a los establecimientos educativos, de conformidad con la reglamentación que el Gobierno Nacional establezca”.

Así mismo a través del Decreto N° 4807 del 20 de diciembre de 2011, el Gobierno Nacional establece las condiciones de aplicación de la gratuidad total de la educación, desde preescolar (transición) hasta el grado 11 y dicta otras disposiciones para su implementación.

“ARTÍCULO 1°. OBJETO y ÁMBITO DE APLICACIÓN. El presente Decreto tiene por objeto reglamentar la gratuidad educativa para todos los estudiantes de las instituciones educativas estatales matriculados entre los grados transición y undécimo.

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.

Las entidades territoriales podrán concurrir con otras fuentes de recursos en la financiación de la gratuidad educativa conforme a lo reglamentado en el presente Decreto y en concordancia con las competencias previstas en la Constitución Política y la ley.

ARTÍCULO 4°. METODOLOGÍA PARA LA DISTRIBUCIÓN DE LOS RECURSOS. El Departamento Nacional de Planeación en coordinación con el Ministerio de Educación Nacional definirá la metodología para la

distribución de los recursos del Sistema General de Participaciones que se destinen a la gratuidad educativa.

ARTÍCULO 5°. RESPONSABILIDAD EN EL REPORTE DE INFORMACIÓN. Los rectores y directores de las instituciones educativas estatales, los secretarios de educación y los gobernadores y alcaldes de los departamentos y de los municipios certificados, serán responsables solidariamente por la oportunidad, veracidad y calidad de la información que suministren para la asignación y distribución de los recursos de gratuidad. Las inconsistencias en la información darán lugar a responsabilidades disciplinarias, fiscales y penales, en concordancia con lo dispuesto en el inciso 2° del artículo 96 de la Ley 715 de 2001.

ARTÍCULO 6°. DESTINATARIOS DEL GIRO DIRECTO. En consonancia con el artículo 140 de la Ley 1450 de 2011, los recursos del Sistema General de Participaciones que se destinen a gratuidad educativa serán girados por el Ministerio de Educación Nacional directamente a los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales.

PARÁGRAFO. Para las instituciones educativas estatales que no cuenten con Fondo de Servicios Educativos, el giro se realizará al Fondo de Servicios Educativos al cual se asocian.

ARTÍCULO 7°. PROCEDIMIENTO PARA EL GIRO. Para el giro de los recursos del Sistema General de Participaciones para gratuidad educativa por parte del Ministerio de Educación Nacional a los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales, se establece el siguiente procedimiento:

- Los municipios y distritos, una vez sea aprobado el documento Conpes Social, procederán a realizar los ajustes correspondientes en sus presupuestos para garantizar la aplicación de este gasto. Estos recursos deberán estar incorporados en sus presupuestos “sin situación de fondos”.
- El Ministerio de Educación Nacional elaborará la respectiva resolución de distribución efectuada por el Conpes Social para aprobación del Ministerio de Hacienda.
- Para proceder al giro de los respectivos recursos a los Fondos de Servicios Educativos, los rectores y directores de las instituciones educativas estatales deberán hacer llegar al Ministerio de Educación Nacional, a través del departamento o del municipio certificado, la información sobre las instituciones

- educativas beneficiarias, el Fondo de Servicios Educativos al cual se deben girar los recursos, la certificación de la cuenta bancaria en la cual se realizará el giro y la demás información que el Ministerio establezca para dicho fin, en las condiciones y plazos que determine para el efecto.
- El Ministerio de Educación Nacional elaborará una resolución que contenga la desagregación de la asignación de recursos por establecimiento educativo, la cual se constituirá en el acto administrativo que soporte el giro de los recursos.
  - Con base en lo anterior el Ministerio de Educación Nacional debe realizar los giros a los Fondos de Servicios Educativos. Una vez el Ministerio haya efectuado la totalidad de los giros, informará a cada municipio para que estos efectúen las operaciones presupuestales pertinentes.

PARÁGRAFO 1. En caso de que los rectores y directores de las instituciones educativas estatales no remitan la información en los términos previstos por el Ministerio de Educación Nacional, no se realizará el giro, el cual se efectuará cuando se cumpla con los requisitos previstos y se informará a los organismos de control y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para los fines pertinentes.

PARÁGRAFO 2°. El CONPES Social determinará el número de giros de los recursos del Sistema General de Participaciones para gratuidad educativa.

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. (...)

ARTÍCULO 10. PROHIBICIÓN DE USO DE LOS RECURSOS. Se adicionan los siguientes numerales al artículo 13 del Decreto 4791 de 2008, relacionado con las prohibiciones en la ejecución de los recursos de los Fondos de Servicios Educativos:

- Financiar alimentación escolar, a excepción de la alimentación para el desarrollo de las jornadas extendidas y complementarias señalada en el artículo anterior del presente decreto.

- Financiar cursos preparatorios del examen del ICFCES, entre otros que defina el Ministerio de Educación Nacional.
- Financiar la capacitación de funcionarios
- Financiar el pago de gastos suntuarios.

ARTÍCULO 11. OBLIGACIONES. En consonancia con las competencias que se señalan en las leyes 115 de 1994 y 715 de 2001, se establecen las siguientes disposiciones:

1. Los rectores y directores de las instituciones educativas estatales deben: (...)

c) Reportar trimestralmente la ejecución de los recursos de gratuidad a la secretaría de educación de la entidad municipal, si la institución educativa es de un municipio certificado; o a la alcaldía municipal y a la secretaría de educación departamental si la institución educativa es de un municipio no certificado, de acuerdo con los lineamientos y procedimientos que defina el Ministerio de Educación Nacional.

2. Los gobernadores y los alcaldes de los municipios certificados deberán realizar el seguimiento al uso de los recursos según las competencias asignadas en la Ley 715 de 2001, en el Sistema de Información de Seguimiento a la Gratuidad y reportar semestralmente dicho seguimiento al Ministerio de Educación Nacional.

ARTÍCULO 12. MONITOREO DE LOS RECURSOS ASIGNADOS. El Ministerio de Educación Nacional implementará el Sistema de Información de Seguimiento a la Gratuidad. De igual forma, podrá adelantar auditorías para el monitoreo de los recursos asignados para gratuidad educativa. En desarrollo de estas auditorías se podrá solicitar información de carácter técnico, administrativo, legal y financiero y, en general, la necesaria para la verificación de la adecuada utilización de los recursos de gratuidad”.

Con relación a la reglamentación contable el Plan General de Contabilidad contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, con relación a los principios de contabilidad, señala”.

“(…) 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". Procedimiento contable sobre organización del proceso contable.

Así mismo, en relación la norma técnica relativa a los ingresos y gastos, en los siguientes numerales, expresa:

#### 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.*

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.*

269. Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto. (Subrayado fuera de texto).

270. *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".*

#### 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.*

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

*ción, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el período 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. 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.*

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. (...)*

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores". (Subrayado fuera de texto).

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.

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 a los grupos de 54 y 44- TRANSFERENCIAS, y las respectivas cuentas 5408 y 4408 - SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, así:

"54- TRANSFERENCIAS. (...) cuentas que representan los gastos causados por la entidad contable pública por traslado de recursos sin contraprestación directa a otras entidades contables públicas de diferentes niveles y sectores, o al sector privado, en cumplimiento de normas legales. La cuenta 5408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. "Representa el valor de los recursos transferidos por la nación a las entidades del nivel territorial de conformidad con los porcentajes establecidos en la ley, para financiar los servicios de educación preescolar, primaria y secundaria y media,

garantizando la prestación de los servicios y ampliación de la cobertura.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones. 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:

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con “El valor de las transferencias causadas”.

44-TRANSFERENCIAS. (...) 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”. La cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES: “Representa 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 141316-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”.

### **Norma Técnica sobre costos (Servicios educativos)**

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 he 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).

Así mismo, los párrafo 296, 298 y 302 señalan:

“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.

(...)

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”. (...).

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, 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-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 currículum 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 currículum 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.

**7220-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 asociados 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 asociados 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”.

Adicionalmente, 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”.

Por su parte, el capítulo III del Título III del Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), respecto al Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, establece que: “De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, éstas desarrollan su proceso contable de tal



forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:

1. Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
2. Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.
3. Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.
4. Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.
5. Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.
6. Formas alternativas de organización contable". (Subrayado fuera de texto).

### **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:

7. 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.
8. Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora.
9. 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, o 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:

3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad principal e incorporan la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas.
7. Deben existir libros auxiliares en cada entidad.
8. Teniendo en cuenta la caracterización de este proceso que se administra en forma integrado no se considera pertinente la realización de un proceso extracontable de agregación, por cuanto la información que se genera contiene la totalidad de las operaciones individualmente realizadas por las entidades contable públicas y están integradas a nivel de los documentos fuentes o soportes, en la entidad responsable del reporte a la CGN.
9. Los estados contables se preparan en la entidad principal y corresponden a la situación y resultados de la totalidad de las entidades involucradas.

En esta forma de administración del proceso contable integrado se pueden presentar situaciones específicas o particulares entre la entidad principal, que tiene centralizada la contabilidad, y las demás entidades para el manejo separado de algunas actividades del proceso, lo cual debe ser definido y concertado entre las unidades participantes, con los procedimientos internos que correspondan.

En la organización y estructura de las entidades contables que se definen como agregadoras y agregadas se pueden presentar situaciones de organización del

proceso contable en forma independiente con algunas agregadas y en forma integrada con otras. En este caso se aplican los procedimientos definidos para cada situación". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expresado en las CONCLUSIONES, a continuación se señala el tratamiento contable para el reconocimiento de los recursos del Sistema general de participaciones para educación que se destinen a la gratuidad educativa, el cual se incluyen los registros que debe efectuar el Ministerio de Educación Nacional, con el objetivo de garantizar la reciprocidad de las operaciones entre la entidad que gira y la que recibe los recursos. En consecuencia los procedimientos contables internos que se estructuran para las entidades educativas públicas, deben estructurarse a la luz de lo indicado en este concepto.

### 1) Registros en el Ministerio de Educación Nacional (MEN)

Reconocimiento de la transferencia:

El Ministerio de Educación Nacional para reconocer el gasto correspondiente a las transferencias del Sistema general de participaciones para educación, debita la subcuenta 540818-Participación para educación, de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, y acredita la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones-Participación en Educación, de la de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Giro de los recursos:

El Ministerio de Educación Nacional, con el giro de los recursos debita la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones-Participación en Educación, de la de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

### 2) Registros en la Entidad Territorial para el reconocimiento del derecho y recepción de los recursos

Los municipios y los colegios, deben definir las formas de organización de su proceso contable de acuerdo con el Procedimiento Relacionado con las Formas de Organización y Ejecución del Proceso Contable, siempre que se garantice que la información cumpla con lo establecido en las normas que le sean aplicables y con las características de confiabilidad, relevancia

y comprensibilidad a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública, relacionado con contabilidad integrada o contabilidad independiente:

### **2.1-Contabilidad Integrada**

Cuando el sistema de información contable de los colegios esté integrado con el del municipio, no es necesario que el colegio tenga un sistema de contabilidad independiente, siempre que se garantice la preparación de informes o reportes específicos que los organismos de control o administrativos puedan solicitarle para el cumplimiento de sus funciones. En este caso los registros contables que debe efectuar la entidad agregadora, es decir el municipio, son los siguientes:

#### **Reconocimiento del derecho**

El municipio reconoce el derecho con un débito en la subcuenta 141316- Sistema General de Participaciones-Participación para educación, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, identificando a nivel de auxiliares las operaciones de los colegios, de manera separada de los registros correspondientes a sus demás operaciones. El crédito correspondiente se registra en la subcuenta 440818-Participación para educación, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

#### **Recepción de los recursos por parte del municipio**

Para el reconocimiento contable de los recursos que recibe el colegio, se registrará un debito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS, en los respectivos auxiliares que permitan identificar los recursos de los diferentes instituciones educativas, y acredita la subcuenta 141316- Sistema General de Participaciones-Participación para educación, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

### **2.2 Contabilidad Independiente**

#### **2.2.1. Registros contables en la Entidad Territorial que cumple las funciones de agregar la contabilidad de los colegios**

##### **Reconocimiento del derecho**

Para el reconocimiento del derecho, registra un débito la 141316- Sistema General de Participaciones-Participación para educación, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con crédito en la subcuenta 440818-Participación para

educación, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Simultáneamente, reconoce el traspaso de Fondos a los colegios, con un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 5705- FONDOS ENTREGADOS, con un crédito a la subcuenta 141316- Sistema General de Participaciones-Participación para educación, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

#### **2.2.2-Registros contables en los colegios**

##### **Recepción de los recursos**

Con el ingreso de los recursos, el colegio reconoce un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

El proceso de agregación por parte del municipio, implica la suma algebraica de los saldos y movimientos del municipio con los saldos y movimientos del mismo período del colegio, con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad contable pública, a los usuarios que lo requieran.

#### **3) Registros en la entidad territorial por la ejecución de los recursos**

Para la ejecución de los recursos, en una contabilidad integrada cuyos registros los hace el municipio, o en la contabilidad independiente a cargo del colegio, las erogaciones directamente relacionadas con la prestación del servicio de educación, deben reconocerse como costos de producción, por el costo histórico de los servicios prestados, en las respectivas cuentas que conforman el grupo 72- SERVICIOS EDUCATIVOS.

El Catálogo General de Cuentas, incluye en ese 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.

En consecuencia, 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.

- 4) Reconocimiento de la gratuidad del servicio de educación: Una vez acumulados los desembolsos imputables a los servicios educativos en las correspondientes cuentas de costos, se procede a dar traslado de dicho costo a la cuenta de GASTO PÚBLICO SOCIAL, por tratarse de valores correspondientes a la prestación del servicio de educación gratuita a la comunidad más pobre y vulnerable, situación que se reconoce mediante un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, y un crédito a la subcuenta Traslado de costos (Cr), de las cuentas 7202-EDUCACIÓN FORMAL BÁSICA PRIMARIA o 7203- EDUCACIÓN FORMAL BÁSICA-SECUNDARIA, según corresponda.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000030471 del 13-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/Asociación
2.1		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	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de la ESE Hospital de San Francisco de Asís a los reportes contables a la Contaduría General de la Nación y rendición de información contable a la CGN

Doctor

GUILLERMO GARCIA PELÁEZ

Agente Interventor

ESE Hospital Regional San Francisco de Asís, Quibdó

Quibdó, Chocó



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002113-2, mediante la cual informa “La ESE Hospital Departamental San Francisco de Asís es una IPS de segundo nivel de complejidad que se encuentra intervenida por la Superintendencia Nacional de Salud, desde el 6 de marzo de 2007, no presta servicios de salud, desde el 26 junio de 2008, en razón a que los ejecuta CAPRECOM, IPS, en su calidad de operador del Hospital.

En desarrollo del Convenio 532 la ESE contrató a CAPRECOM IPS como Operador externo para que a su cargo, riesgo económico, financiero, prestara de manera directa y bajo su exclusiva responsabilidad el servicio de Salud a los usuarios del Hospital. CAPRECOM IPS en su calidad de operador de la ESE, es la Entidad que tiene habilitada los servicios ante el Departamento Administrativo de Salud y Seguridad Social del Chocó DASALUD, como titular de la acreditación, es la Entidad que factura a su nombre la prestación de salud a las diferentes EPS y demás usuarios.

(...)

Con motivo del trámite del Decreto 2193 de 2004 que regula la información que sirve de insumo para la evaluación y control de las entidades que participan en el Sistema General de Seguridad Social en Salud, la plataforma le exige a la ESE diligenciar formularios sobre facturación de la Operación, su contabilidad, presupuesto, ingresos, costos, gastos, y Otros.

Lo anterior, nos ha conducido a que en los años 2010 y 2011 reportáramos información contable de la Operación que ejecuta CAPRECOM IPS, a pesar, que la ESE no presta servicio alguno de salud, no tiene habilitada la prestación del servicio, por tenerla habilitada a su nombre CAPRECOM IPS, para el efecto precisan las siguientes inquietudes:

“1ª Pregunta: No teniendo habilitado a su nombre los servicios de salud, debe la ESE Departamental Hospital San Francisco de Asís, reportar la información que solicita el Decreto 2193, a través de sus distintos formularios, considerando, que lo exigido está relacionado directamente con la contabilidad de la Operación que ejecuta CAPRECOM IPS.

2ª Pregunta: por (Sic) corresponderle a la ESE Hospital San Francisco de Asís el 40% de los excedentes anuales que arroje la ejecución de la Operación (Sic) que realiza CAPRECOM PS del Hospital, está obligada a registrar

en su contabilidad el valor total de la facturación que le hace CAPRECOM IPS a sus usuarios, así, como todos sus costos y gastos.

3ª Pregunta: el (Sic) costo laboral de la Planta de Personal del Hospital que labora prestando los servicios de salud que ejecuta CAPRECOM IPS, debe ser registrada en la contabilidad del Hospital, o, en la contabilidad del negocio de la operación que ejecuta CAPRECOM IPS.

Por último, ¿cómo deben presentarse entonces los reportes para la Contaduría General, órganos de control, usuarios de la Información de que trata el Decreto 2193, teniendo en cuenta que la PS CAPRECOM es quien presta los servicios de salud y la ESE se encarga de vigilar el desarrollo del contrato, recibir parte de los excedentes, recuperar cartera de otros ejercicios y cancelar deudas contraídas antes de la intervención?”.

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

## CONSIDERACIONES

“El contrato de administración y operación de la ESE Hospital Departamental San Francisco De Asís El Municipio de Quibdó para la prestación de los servicios de salud.

(...)

TERCERA OBJETO: El objeto del presente contrato es la administración y operación total y exclusiva de los servicios de salud en la **ESE HOSPITAL DEPARTAMENTAL SAN FRANCISCO DE ASÍS DEL MUNICIPIO DE QUIBDÓ**, por parte de **CAPRECOM**, bajo un esquema de atención integral a los distintos usuarios del Sistema General de Seguridad Social en Salud Colombiano, propendiendo por el mejoramiento en la prestación de servicios y garantizando una oferta de servicios hospitalarios que satisfaga la demanda de estos por parte de los habitantes del departamento.

**CUARTA OBLIGACIONES DE CAPRECOM:** CAPRECOM, en cumplimiento del objeto contractual, tendrá las siguientes obligaciones:

(...)

18. Facturar a nombre de LA ESE los servicios que se presten a las diferentes EPS del régimen contributivo y subsidiado, ARP, entes territoriales y particulares, realizando las gestiones inherentes al recaudo efectivo de los recursos.

(...)

20. Presentar anualmente al supervisor del contrato un plan de ingresos, costos y gastos proyectado que sirva de base para LA ESE pueda soportar su presupuesto de ingresos y gastos de la siguiente vigencia fiscal. (Subrayado fuera de texto).

(...)

QUINTA OBLIGACIONES DE LA ESE: LA ESE se obliga a:

(...)

4. Constituir una fiducia irrevocable con una entidad pública, por el mismo término de este contrato, para la administración de los recursos provenientes de la venta de servicios de salud y demás ingresos provenientes de la operación del HOSPITAL, mediante la cual recibirán los ingresos y se harán los pagos correspondientes a obligaciones y derechos que se generen en el desarrollo del objeto del presente contrato de acuerdo con las instrucciones que imparta **CAPRECOM**. Dicha fiducia tendrá como único beneficiario y ordenador del gasto a **CAPRECOM**.

(...)

11. Dado que el personal de LA ESE continuará cumpliendo sus funciones en el HOSPITAL, siendo por tanto LA ESE su único patrono, está deberá liquidar y tramitar ante CAPRECOM el pago de la nómina mensual de sus funcionarios, incluyendo salarios, prestaciones sociales, aportes de la seguridad social y aportes parafiscales, con cargo a los recursos de la operación y con cargo al presupuesto de LA ESE.

12. Registrar con cargo a la contabilidad de LA ESE el valor de la nómina mensual de sus funcionarios (incluyendo salarios, prestaciones sociales, aportes de la seguridad social y aportes parafiscales).

(...)

20. Rendir los informes a que está obligado por Ley o por el ordenamiento jurídico a las diferentes entidades, dentro de los plazos y con las formalidades previstas, para lo cual CAPRECOM deberá suministrar la información fidedigna y oportuna y cooperar con la logística que demande LA ESE. (Subrayado fuera de texto).

OCTAVA EXCEDENTES Y PÉRDIDAS: Los excedentes de la administración y operación del HOSPITAL se

liquidarán para cada año fiscal y se distribuirán entre **LA ESE** y **CAPRECOM**, de la siguiente manera:

10. El 40% se destinara a cubrir pasivos anteriores al inicio de la operación que se encuentre dentro de la relación que hace parte del contrato y a que hace referencia el numeral 5 de la cláusula quinta del presente contrato:
11. El 30% se reinvertirá en infraestructura y equipamiento en el HOSPITAL; y
12. El 30% restante deberá ser girado a CAPRECOM como retribución por sus servicios, quien se compromete a utilizarla en inversiones dentro del Departamento del Chocó.

Una vez se encuentran saneados los pasivos de que trata el numeral 5 de la cláusula quinta del presente contrato, los excedentes se distribuirán de la siguiente manera:

El 50% se reinvertirá en infraestructura y equipamiento en el HOSPITAL; y

El 50% restante deberá ser girado a CAPRECOM como retribución por sus servicios que se compromete a utilizarlo en inversiones dentro del departamento del Chocó.

En todo caso las pérdidas que se generen deberán ser asumidas en su integridad por la operación".

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) contiene entre los principios de contabilidad pública los siguientes:

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". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, los registros contables originados en la realización de los contratos deben efectuarse teniendo en cuenta los principios de Registro y Causación o Asociación, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad contable pública.

### Reconocimiento de los ingresos por servicios de salud-Facturación

La ESE Hospital Departamental San Francisco de Asís, debe reconocer en su contabilidad la totalidad de los ingresos, costos y gastos originados en la prestación de servicios de salud, considerando que es la entidad responsable de la prestación de los mismos, toda vez que las actuaciones de CAPRECOM, en virtud del contrato de administración y operación, las efectúa a nombre de la ESE Hospital Departamental San Francisco de Asís.

### Reconocimiento de la Nómina

De acuerdo con los numerales 11 y 12 de la cláusula Quinta del contrato, donde se estipula por una parte que el personal de **LA ESE** continuará cumpliendo sus funciones en el HOSPITAL, siendo por tanto **LA ESE** su único patrono, está deberá liquidar y tramitar ante **CAPRECOM** el pago de la nómina mensual de sus funcionarios, incluyendo salarios, prestaciones sociales, aportes de la seguridad social y aportes parafiscales, con cargo a los recursos de la operación y con cargo al presupuesto de **LA ESE**, y por otra que se debe registrar con cargo a la contabilidad de LA ESE el valor de la nómina mensual de sus funcionarios (incluyendo salarios, prestaciones sociales, aportes de la seguridad social y aportes parafiscales), corresponde a la ESE reconocer en su contabilidad la nómina de personal, que labora en el Hospital prestando el servicio de salud.

### Reportes de Información

De conformidad con la regulación expedida por la Contaduría General de la Nación, corresponde a la ESE Hospital Departamental San Francisco de Asís, reportar a este organismo, los siguientes reportes:

- 1- Información Financiera, económica, social y ambiental, en forma trimestral, a través de los formularios CGN2005 001

SALDOS Y MOVIMIENTOS, CGN2005 002 OPERACIONES RECÍPROCAS, y con periodicidad anual, la relativa a los formularios CGN2005NE 003 NOTAS DE CARÁCTER ESPECÍFICO, CGN 2005 NG 003 NOTAS DE CARÁCTER GENERAL.

- 2- Informe sobre Control Interno contable, con periodicidad anual, a través del formulario CGN 2007 Control Interno Contable.
- 3- Boletín de Deudores Morosos del Estado, con periodicidad semestral, a través de los formularios CGN2009BDME Reporte semestral, CGN2009 Incumplimiento acuerdo de pago semestral y cada vez que ocurran pagos o incumplimiento por parte de los Deudores morosos, a través de los formularios CGN2009 BDME Retiros, CGN2009 BDME Cancelación acuerdos de pago.

Las características y plazos para su presentación, están definidas en las Resoluciones 248 de 2007 y 531 de 2009, emanadas de la Contaduría General de la Nación, de las cual se adjunta copia.

Sobre las condiciones, plazos y características de los tipos de reporte con destino a organismos de control u otros usuarios, deberá consultarse con cada uno de ellos.

Por otra parte, con respecto a la pregunta "No teniendo habilitado a su nombre los servicios de salud, debe la ESE Departamental Hospital San Francisco de Asís, reportar la información que solicita el Decreto 2193, a través de sus distintos formularios, considerando, que lo exigido está relacionado directamente con la contabilidad de la Operación que ejecuta CAPRECOM IPS". dadas las funciones constitucionales y legales asignadas al Contador General de la Nación, la Contaduría General de la Nación solo emite conceptos y absuelve consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas técnicas expedidas por este organismo. Por lo anterior hemos trasladado su consulta para lo pertinente a la Dirección de Prestación de Servicios del Ministerio de Salud y Protección Social, por ser de su competencia el tema objeto de su consulta.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000030481 del 13-08-13 (Página 198) - 20132000032481 del 04-09-13 (Página 171)

**CONCEPTO 20132000032511 del 04-09-13**

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/devengo o causación/prudencia.
		1.2	Normas técnicas de contabilidad pública relativas a las cuentas de actividad financiera, económica y social/ingresos.
	Subtema		Momento para la causación de las transferencia de recursos para la salud y respectivo documento soporte

OLGA LUCÍA GIL QUINTERO

Líder de Programa Unidad de Contaduría

Secretaría de Hacienda

Municipio de Medellín

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada mediante el No 2013-550-002228-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

*Con el fin de disminuir o eliminar saldos por conciliar entre las operaciones recíprocas reportadas por el Municipio de Medellín y la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social, hemos realizado conciliación a marzo 31 de 2013 observando que se registran diferencias significativas entre las subcuentas 141315 Vs. 240317, 440817 Vs. 540817 y 442101 Vs. 542101, principalmente por el momento de la causación en cada una de las entidades.*

*El reconocimiento contable del ingreso en la subcuenta 440817-Participación para salud se realiza en el Municipio de Medellín mensualmente por el valor de la doceava reportada en el CONPES 160 de 2013 según anexos 2 y 4 que corresponde al mes contable, cuantía que es girada en el mes siguiente por la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social; lo anterior siguiendo lo indicado en el Instructivo 20 del 14 de diciembre de 2012.*

*Por su parte, la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social causa el gasto en la subcuenta 540817-Participación para salud, en el mes del giro.*

*En el caso de los recursos FOSYGA el Municipio reconoce el ingreso en la subcuenta 442101-FOSYGA*

*teniendo como soporte la "Liquidación Mensual de Afiliados", del respectivo mes, mientras que la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social causa el gasto en el mes siguiente en el momento del giro a las Entidades Promotoras de Salud o a las Instituciones Prestadoras de Salud.*

*Lo anterior, según lo establecido en el artículo 72 de la Ley 1485 de 2011 que determinó que a partir del 1° de enero de 2012 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 a las Instituciones Prestadoras de Salud de los distritos y los municipios de más de cien mil (100.000) habitantes, dicho giro se realiza mediante la liquidación mensual de afiliados de conformidad con el Decreto 971 de 2011, posteriormente la entidad prestadora del Servicio legalizará dicho pago ante el ente territorial.*

*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. El giro directo de los recursos se realizará dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes al que corresponda la Liquidación Mensual de Afiliados. (Decreto 971 y 3830 de 2011).*

#### **Consulta:**

*Según lo expuesto, cuál debe ser el momento y el soporte contable para la causación ingreso/derecho en el Municipio de Medellín y del gasto/obligación en la Dirección Administración de Fondos de la Protección Social, por concepto de las transferencias Sistema General de Participaciones en salud y recursos FOSYGA.*

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos,

#### **CONSIDERACIONES**

El párrafo 117 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) expresa, respecto al principio de Causación o Devengo, 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 (...).”*

De igual forma, el párrafo 120 establece en relación con el principio de prudencia que: *“En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna”.*

Así mismo, los párrafos 264 y 265 del citado 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).

El párrafo 269 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, expresa que: *“Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto”.* (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el párrafo 278 del citado Marco Conceptual, establece que: *“Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre las entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores”.* (Subrayado fuera de texto).

De otra parte el instructivo 20 de 2012, expedido por la Contaduría General de la Nación, relacionado con 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, en el numeral 2.3.7, señala:

#### **“2.3.7- Recursos del Sistema General de Participaciones - SGP**

*La entidad territorial debe reportar la operación recíproca de derechos e ingresos por la participación para propósito general con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público con código 11500000; para educación, con el Ministerio de Educación Nacional, con el código 11300000; para Salud, con la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social con código 923272429; para agua potable y saneamiento básico, con el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio con el código 923272412 y para FONPET con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público con código 11500000.*

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

Respecto de los documentos soporte, 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, archivarlos 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

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, el reconocimiento de los hechos económicos, operaciones y transacciones, en las entidades contables públicas debe atender los principios de contabilidad, de los cuales el de Prudencia señala que únicamente los ingresos realizados durante el período son susceptibles de contabilizarse mas no los potenciales o sometidos a condición alguna y el de Devengo o Causación señala que el reconocimiento de los ingresos aplica

para reconocer los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o el equivalente que se deriva de estos.

En consecuencia, el momento para el reconocimiento de ingresos y derechos por concepto de transferencias para la salud por el Sistema General de Participaciones, y de recursos provenientes del FOSYGA, nace cuando se conozca del acto administrativo emitido por la entidad cedente de las transferencias, dado que en ese momento se genera la obligación y el reconocimiento del gasto por parte de esta última, así como el derecho de cobro para el Municipio, con independencia que los recursos sean girados a las Entidades Promotoras de Salud o a las Instituciones Prestadoras de Salud.

Por lo anterior las entidades territoriales beneficiarias de la transferencia, en coordinación con el Ministerio de la Protección Social, deben implementar mecanismos administrativos respecto del flujo de información de manera que ambas entidades puedan hacer el reconocimiento de la transferencia, en el período contable al cual corresponda la misma, en cumplimiento del principio de devengo o causación.

Con respecto a los documentos soporte de los registros contables, las entidades, concededoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo con 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 soportes más idóneos, de acuerdo con las normas que la regulan a las entidades intervinientes en una transacción y su forma de operar, que permitan respaldar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo, en cumplimiento de las disposiciones consignadas en la Resolución 357 de 2008.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000033111 del 12-09-2013**  
**Este concepto complementa el concepto 20108-146604**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad pública / Causación, prudencia
		1.2	Normas Técnicas relativas a los activos / Deudores
		1.3	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental
		2.1	<b>1413</b> Transferencias
		2.2	<b>1475</b> Deudas de difícil Recaudo
		2.3	<b>1480</b> Provisión para deudores (Cr)
		2.4	<b>2480</b> Administración y prestación de servicios de salud
		2.5	<b>4408</b> Sistema General de Participaciones
		2.6	<b>5502</b> Salud
		3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de salud
		3.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación
		3.3	Procedimiento relacionado con las formas de organización contable y ejecución del proceso contable
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registros contables de recursos del Sistema General de Participación sin situación de fondos, en la entidad territorial y en la ESE.
		1.2.1	Inviabilidad registros por depuración cartera de la ESE con afectación directa a cuentas de patrimonio

Doctor

JOSÉ FRANCISCO OVIEDO MORA

Contador Público

Hospital de Ricaurte - ESE

Ricaurte, Nariño

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002142 2, mediante la cual se recibe consulta en los siguientes términos:

1. "Registro contable de los aportes patronales (SGP prestación de servicios) sin situación de fondos en el municipio y en la ESE.

2. Registro contable para depurar la cartera de la ESE: según contabilidad nuestra cartera registra la suma de

\$5.845 millones de pesos, pero nuestra cartera real es de \$2.850 millones; al llevarla al gasto hace que se nos incrementen las pérdidas podemos llevarlas a una cuenta de patrimonio”.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

### I. Tratamiento contable de los aportes patronales sin situación de fondos.

En relación con el traslado de recursos para el pago de los aportes patronales del personal de la salud, desde la perspectiva de las ESE o IPS públicas le manifiesto que este Despacho ya se pronunció al respecto mediante el expediente 20108-146604 del 12 de octubre de 2010 dirigido al doctor Rony Bermúdez Pérez, Contador del Hospital San Roque ESE nivel I del municipio de Coyaima en el Departamento del Tolima.

Desde el campo de la entidad territorial, la normativa contable, para efectos del reconocimiento de los recursos destinados a la prestación de servicios conexos a la salud, 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, señala:

*“Teniendo en cuenta que de conformidad con las disposiciones legales, para la administración y manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones y de todos los demás recursos destinados al sector salud, las entidades territoriales deben organizar un fondo departamental, distrital o municipal de salud, conservando un manejo contable que permita identificar con precisión el origen y destinación de los recursos de cada fuente, el fondo de salud debe aplicar el siguiente procedimiento para el registro contable de estos recursos, con independencia de que pertenezca al sector central o descentralizado. (Subrayado fuera de texto).*

#### 1. FUENTES DE FINANCIACIÓN DEL SECTOR SALUD

*El registro contable de las fuentes de financiación del sector salud considera si los recursos tienen destinación específica para salud, y se recaudan directamente en las cuentas del fondo de salud, o si se recaudan en las cuentas de la gobernación de la respectiva entidad territorial. (...)*

## 2. PARTICIPACIÓN PARA SALUD

*La participación para salud está conformada por los recursos que la Nación transfiere por el Sistema General de Participaciones con destinación específica para la salud.*

*El fondo de salud debe registrar la participación para salud debitando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.*

*El recaudo de la participación para salud se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.*

*La participación para salud girada por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, con las cuales se haya contratado la prestación de los servicios, se registra debitando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Este registro parte de la base de que previamente se reconoció el gasto público social, debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

#### 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. (Subrayado fuera de texto).*



## 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. (Subrayado fuera de texto).

## 13. SUBSIDIO A LA OFERTA

Representa los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los períodos de carencia. El recurso utilizado en la contratación de servicios de salud con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Por otra parte, el capítulo III del Título III del Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), respecto al Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, establece que: “De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, estos desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:

A) Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.

B) Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.

C) Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.

D) Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.

E) Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.

6. Formas alternativas de organización contable”. (Subrayado fuera de texto).

## “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. (Subrayado fuera de texto).

## 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, o 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda (...).  
(Subrayado fuera de texto).

#### **“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:

4- 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.

5- 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.

6- 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.

7- Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad principal e incorporan la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas.

8- Deben existir libros auxiliares en cada entidad.

9- Teniendo en cuenta la caracterización de este proceso que se administra en forma integrado no se considera pertinente la realización de un proceso extracontable de agregación, por cuanto la información que se genera contiene la totalidad de las operaciones individualmente realizadas por las entidades contables públicas y están integradas a nivel de los documentos fuentes o soportes, en la entidad responsable del reporte a la CGN.

10- Los estados contables se preparan en la entidad principal y corresponden a la situación y resultados de la totalidad de las entidades involucradas.  
(Subrayado fuera de texto).

En esta forma de administración del proceso contable integrado se pueden presentar situaciones específicas o particulares entre la entidad principal, que tiene centralizada la contabilidad, y las demás entidades para el manejo separado de algunas actividades del proceso, lo cual debe ser definido y concertado entre las unidades participantes, con los procedimientos internos que correspondan.

En la organización y estructura de las entidades contables que se definen como agregadoras y agregadas se pueden presentar situaciones de organización del proceso contable en forma independiente con algunas agregadas y en forma integrada con otras. En este caso se aplican los procedimientos definidos para cada situación (...).

#### **2. Registro contable para depurar la cartera de la ESE:**

Sobre el caso consultado es importante tener en cuenta las disposiciones normativas en materia de saneamiento de cartera y control interno en las entidades públicas, así:



- La Ley 1066 de 2006 "Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones" establece:

"Artículo 1°. 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 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:

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

(...)

Por su parte, el artículo 2° de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema del 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, en relación 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).

Por su parte, los numerales 3.1, 3.2 y 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, señalan:

**"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: (...)

### **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. (...)” (Subrayado fuera de texto).

(...)

### 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.

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.” (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 24, 103, 117, 120, 141, 152, 154, 156, 157, 282 283, y 287 señalan:

“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. (...)”

### 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 previsibles 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. (...) (Subrayado fuera de texto).

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 período 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 provisiones 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.

#### DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO

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.

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.

#### DINÁMICA

##### 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. (Subrayado fuera de texto).

**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.

**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. (...) (Subrayado fuera de texto).

**SE ACREDITA CON:**

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

**CONCLUSIÓN**

De acuerdo con las consideraciones expuestas, la clasificación económica de la entidad como Empresa y de conformidad con el principio de Devengo o Causación y Prudencia, la característica cualitativa de la información contable pública de la Confiabilidad, sujeta al cumplimiento de los criterios establecidos en la normatividad contable referente al reconocimiento y registro de los recursos del Sistema General de Participación sin situación de fondos y de la depuración contable de la cartera de la entidad, este despacho se pronuncia así:

**1. Tratamiento contable de los aportes patronales sin situación de fondos**

Reconocer los recursos provenientes del sistema general de participaciones sin situación de fondos, con los que se ha pactado contractualmente el giro directo a las Administradoras de pensiones, riesgos y cesantías para cubrir los aportes patronales y cesantías del personal empleado por la ESE para la prestación de servicios de salud, contratados con el Fondo o Dirección

de salud, dependerá de la forma como el Municipio o Departamento tiene organizada la contabilidad.

**1.1 Contabilidad integrada**

1.1.1 El Municipio debe causar los recursos con destino al Fondo o Dirección de Salud, que la Nación asigna para transferir del Sistema General de Participaciones con destinación específica para la salud, mediante un registro débito a la subcuenta 141315 -Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Dado que por tratarse de una transacción tipificada como “sin situación de fondos”, la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPN) dispone del giro directamente a las Administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Prestadoras de Salud-IPS con las cuales se haya contratado la prestación de los servicios; en este caso, la entidad territorial debitará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, o 248002- Régimen subsidiado o 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Los registros anteriores, implican que previamente el Municipio, como consecuencia de la celebración de los contratos y la prestación de los respectivos servicios de salud, realice la correspondiente causación del Gasto público social asociando la naturaleza de estos, con los códigos contables, registrando un débito a la subcuenta 550210-Régimen subsidiado, o 550208-Subsidio a la oferta, o 550216-Acciones de salud, de la cuenta 5502-GASTO PÚBLICO SOCIAL, y acreditar la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, o 248002- Régimen subsidiado o 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, sin detrimento del reconocimiento de los pasivos que surjan por los descuentos y retenciones que se derivan de la transacción.

1.1.2 Por su parte, en la ESE o IPS, de acuerdo con las condiciones contractuales, con la prestación de los servicios, deberá registrar un débito en la subcuenta



140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta Facturación pendiente de radicar, o 140903 - Plan subsidiado de salud Pos- EPS Facturación pendiente de radicar de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, y acreditar la subcuenta que corresponda según la naturaleza de los servicios prestados, asociada con el centro de costo de la unidad funcional que los genere, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Las ESE o IPS registrarán la causación del egreso de los aportes patronales y las cesantías de sus trabajadores, debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

Con el giro por parte de la Nación a las Administradoras de Pensiones y Cesantías, la IPS debitará la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acredita la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta facturación pendiente de radicar, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Si el valor de los recursos de la participación para salud es superior a los aportes patronales causados por la IPS, la diferencia se registra debitando la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso contrario, la diferencia entre el valor causado de los aportes y el monto del giro por parte de la Nación, se registra acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, previa disminución del saldo de la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas,

de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si existiere.

## 1.2. Contabilidad Independiente

En la Entidad Territorial que cumple las funciones de agregar la contabilidad del Fondo proceden los siguientes registros contables:

1.2.1 Reconocimiento del derecho en la entidad territorial. El Municipio registra un débito la subcuenta 141315 -Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando se produzca el giro por parte de la Nación a las Administradoras de Pensiones y Cesantías, la entidad territorial reconoce el hecho mediante un registro débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y un crédito a la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

1.2.2 Registros contables del Fondo de Salud. Con ocasión del giro de los recursos. Dado que la transacción se enmarca en la modalidad de giro sin situación de fondos y que la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN) dispone del giro directo a las Administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), con las cuales se ha contratado la prestación de los servicios, el Fondo de salud de la entidad territorial debitará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, o 248002- Régimen subsidiado de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705- FONDOS RECIBIDOS.

Previamente El Fondo de Salud debe causar el gasto, registrando un débito a la subcuenta 550210-Régimen subsidiado, o 550208-Subsidio a la oferta, o 550216-Acciones de salud, de la cuenta 5502-GASTO PÚBLICO SOCIAL y acreditar la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, o 248002- Régimen subsidiado o 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

1.3 Registros en las ESE o IPS. Dado que la forma de organización de la contabilidad en el Municipio no afecta a las ESE o IPS, a estas les corresponde aplicar el mismo procedimiento contable que se indicó en el numeral 1.1.2 anterior.

## 2. Tratamiento contable depuración de cartera

En materia de depuración de la cartera por parte de las entidades públicas, estas deben atender las disposiciones sobre el particular citadas en las consideraciones, como en el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, emitido por la Contaduría General de la Nación, que requiere una gestión a cargo de la misma entidad como responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos, debiéndose implementar las políticas y procedimientos necesarios en los diferentes procesos, en procura de obtener la información contable relevante, confiable y comprensible.

Para el caso de la entidad que según la contabilidad reporta una cartera de \$5.845 millones mientras que la real es de \$2.850 millones, corresponde a la misma ESE como responsable de las gestiones administrativas para la depuración de las cifras, definir la eliminación de la diferencia entre estos saldos, de acuerdo con las particulares circunstancias del caso, determinado claramente los montos objeto de depuración, y

precisando los actos administrativos o documentos soporte idóneos que sustenten las decisiones adoptadas, para soportar los registros contables a que haya lugar, en cumplimiento de las disposiciones plasmadas en la Resolución 357 de 2008, de las normas técnicas y de los procedimientos contemplados en el Régimen de la Contabilidad Pública.

Si de la gestión y acciones adelantadas, se establecen saldos a castigar ya sea por irrecuperabilidad, relación costo beneficio desfavorable, prescripción, o porque no es posible aplicar la jurisdicción coactiva, conforme la Ley 1066 de 2006, procede debitar la subcuenta correlativa a la partida a depurar, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR) y acreditar la subcuenta donde se tiene reconocido el derecho a depurar, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO o de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

En lo relacionado con los registros contables de los recursos del sistema general de participación con destino a salud, sin situación de fondos, se complementa el concepto 20108-146604 expedido por este Despacho, en cuanto al manejo contable aplicable por el Municipio, Departamento o Distrito y considerando la forma de organización y estructuración contable que estos hayan adoptado.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000036191 del 17-09-2013

TÍTULO		1	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		1.1	Principios de Contabilidad Pública/devengo o causación/medición/ prudencia y período contable.
		1.2	Normas técnicas de contabilidad pública relativas a las cuentas de actividad financiera, económica y social/ingresos.
		2.1	<b>4110</b> No Tributarios
	2.2	<b>1401</b> Ingresos no tributarios	
Subtema		Reconocimiento de ingresos por utilización de marca y de regalías derivados del contrato de concesión para la producción, comercialización y distribución de aguardiente en el departamento del Putumayo.	



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctora

AMPARO MEDINA CHAMORRO

Profesional especializado de contabilidad

Departamento del Putumayo

Mocoa, Putumayo

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en este Despacho, con el número 2013-550-002794-2, en la cual manifiesta que el departamento del Putumayo, celebró el contrato de Concesión de Monopolio del Aguardiente Putumayo, número 557 de 2011, con la Unión Temporal Licores Del Putumayo, que en la cláusula cuarta, estipula que se estima recaudar \$1.750.819.390 por concepto del uso de la marca y \$ 232.654.128 por regalía adicional para un total de \$ 1.983.473.518 durante el plazo de ejecución que es de 10 años.

Sobre el anterior planteamiento, consulta si los ingresos anteriormente señalados, se deben reconocer de conformidad con lo señalado en la resolución 237 de 2007, expedida por la Contaduría General de la Nación.

Adicionalmente pregunta, si el Departamento debe registrar en su contabilidad los costos de la producción, las compras, gastos, inventarios, teniendo en cuenta la cláusula octava la cual señala que el concesionario ejecutará el objeto del contrato con total autonomía técnica, administrativa financiera y sin subordinación con respecto a la Gobernación.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

Las cláusulas primera, segunda, tercera, cuarta, y quinta del contrato 557 de 2011, suscrito entre la Gobernación del Putumayo y la empresa Unión Temporal Licores del Putumayo, señalan:

**PRIMERA.** OBJETO: En virtud del presente contrato, EL CONCESIONARIO asume bajo la modalidad de concesión, la producción, comercialización, distribución y venta en el Departamento del Putumayo, del AGUARDIENTE DEL PUTUMAYO que es titular en régimen de monopolio LA GOBERNACIÓN del Departamento del Putumayo, de conformidad con las especificaciones técnicas que se entregarán por LA GOBERNACIÓN y por las demás que se relacionen

en los Estudios Previos, Pliegos de Condiciones y sus anexos, y el presente contrato.

## SEGUNDA. OBLIGACIONES DEL CONCESIONARIO:

El CONCESIONARIO, conservando su autonomía y bajo su propia cuenta y riesgo, debe asumir los riesgos del éxito o fracaso de la operación de producción, distribución, comercialización y venta de licores destilados, objeto del contrato, razón por la cual deberá cumplir con las siguientes obligaciones: 1°) Explotar la concesión otorgada, que comprende la producción, comercialización, distribución y venta del AGUARDIENTE DEL PUTUMAYO de 29° alcoholimétricos objeto de esta concesión, mediante la figura de producción directa en el Departamento del Putumayo en instalaciones y maquinaria de su propiedad o en arrendamiento. (...)

(...)

11) Asumir bajo su absoluta responsabilidad jurídica y contractual, la producción, comercialización, distribución y venta (...)

12) Reconocerá y pagará por la vigencia del 2012 por concepto de uso de la marca un valor no inferior (...)

13) Reconocerá y pagará por la vigencia de 2012 por concepto de regalía adicional un valor no inferior (...)

28) El CONCESIONARIO deberá semestralmente durante los primeros cinco días del mes de julio y Diciembre de cada año, rendir un informe sobre la gestión comercial y financiera de la marca.

## TERCERA. OBLIGACIONES DE LA GOBERNACIÓN:

LA GOBERNACIÓN se obliga a:

I) Mantener la titularidad del monopolio, en la producción, comercialización, distribución y venta de los licores destilados anisados objeto de la presente licitación, cuya explotación la desarrollará el CONCESIONARIO como delegatario del Departamento, por el tiempo de duración del contrato. II) Exigir el pago de manera oportuna, del impuesto al consumo que establece la Ley y las Ordenanzas vigentes. III) Recibir y hacer que se pague de manera oportuna el reconocimiento por uso de la marca, AGUARDIENTE DEL PUTUMAYO, ofrecidas en su propuesta y por la regalía adicional para programas especiales. IV) Exigir al CONCESIONARIO para que la concesión se desarrolle por su cuenta y riesgo total en términos de eficiencia, eficacia, salubridad y cumplimiento efectivo de los compromisos establecidos en el presente pliego y el contrato. V) Verificar y constatar los informes presentados por el CONCESIONARIO, relacionados

con el control de calidad del producto, V) Nombrar la supervisión del contrato de concesión y ejercer el control de la misma. VII) Ejercer control permanente sobre la ejecución del contrato de concesión de forma. VIII) Mientras dure el plazo del contrato de concesión, no permitirá el ingreso, distribución ni consumo de ninguna otra marca de aguardiente, diferente a AGUARDIENTE DEL PUTUMAYO. IX) Resolver las peticiones presentadas por el CONCESIONARIO en los términos consagrados por la Ley. (...).

**CUARTA.- VALOR Y FORMA DE PAGO:** Para todos los efectos a que haya lugar el valor total del presente contrato se estima en la suma de MIL SETECIENTOS CINCUENTA MILLONES OCHOCIENTOS DIECINUEVE MIL TRESCIENTOS NOVENTA PESOS (\$1.750'819.390) valor correspondiente a la proyección del valor que LA GOBERNACIÓN estima recaudar por concepto de reconocimiento por el uso de la marca, además la suma de DOSCIENTOS TREINTA Y DOS MILLONES SEISCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL CIENTO VEINTIOCHO PESOS (\$232'654.128) como valor que se espera recaudar por regalía adicional para programa especial de lucha contra el contrabando, falsificación y adulteración de licores, para un valor total de MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y TRES MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y TRES MIL QUINIENTOS DIECIOCHO PESOS (\$1.983.473.518); durante la vigencia del contrato de concesión a celebra, independientemente del monto de los tributos a que está obligado el CONCESIONARIO por disposición legal (Impuesto al consumo).

**QUINTA. VIGENCIA Y PLAZO DE EJECUCIÓN DEL CONTRATO:** El plazo de ejecución, es decir, el tiempo durante el cual EL CONCESIONARIO se compromete a prestar el servicio a entera satisfacción de LA GOBERNACIÓN objeto del presente contrato, es de Diez (10) años contados a partir de la legalización y suscripción del acta de inicio por el supervisor del contrato y el CONCESIONARIO. (...).

En lo referente a la normatividad contable pública, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117, 119, 120, y 121, 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.*

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. (...)

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. (...) (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”. (...)

Así mismo, las Normas Técnicas relativas a las clases que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental en el numeral 9.1.4.1. del Plan General de Contabilidad Pública, señala:

“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.

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).

De otra parte, el Catalogo General de cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

**“1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS**



**DESCRIPCIÓN:** Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública que se originan en tasas, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, además de los derechos 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.

#### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

1. El valor causado por los diferentes conceptos de ingresos no tributarios.

(...)

##### La cuenta 4110 NO TRIBUTARIOS:

**“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 este. 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.

#### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

1. La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

##### SE ACREDITA CON:

1. Los valores causados por los diferentes conceptos”.

#### CONCLUSIÓN

De conformidad con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública, la información que las entidades contables públicas producen debe atender los principios de contabilidad, de los cuales el de Prudencia señala que únicamente los ingresos realizados durante el

período son susceptibles de contabilizarse, mas no, los potenciales o sometidos a condición alguna y el de Devengo o Causación señala que el reconocimiento de los ingresos aplica al reconocer los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o el equivalente que se deriva de estos.

El reconocimiento del derecho por utilización de la marca y por regalía, una vez se establezca en cada período el valor cierto del ingreso, el Departamento debe registrar 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-NO TRIBUTARIOS, identificando a nivel de auxiliares los conceptos de utilización de marca y de regalías.

En la medida que se efectuó el recaudo, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acredita la subcuenta 411051 Concesiones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

De otra parte, con respecto a la inquietud relacionada con el reconocimiento de los costos, las compras, gastos e inventarios, derivados de la producción y comercialización del aguardiente, dado que el Concesionario asume bajo su responsabilidad jurídica y contractual la producción, comercialización, distribución y venta de los licores, se convierten en operaciones y transacciones propias de este, razón por la cual deben ser objeto de reconocimiento en su contabilidad, y no en la contabilidad del Departamento, a quien le corresponde reconocer y revelar contables los ingresos por uso de la marca y las regalías, en los términos expuestos anteriormente.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000051971 del 29-10-13 (Página 146).

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000064591 del 12-11-13</b>
---

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento y registro de la retención en la fuente en la contabilidad.

Doctor

HAMES RODRÍGUEZ REYES

Contador

Empresa de Acueducto, Alcantarillado y Aseo del Tolima  
S.A. ESP

Gobernación del Tolima

Ibagué, Tolima

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003361-2, en la cual solicita aclaración en relación con la causación de las obligaciones derivadas de la suscripción de contratos, y si el impuesto se causa al momento de la obligación o al momento del pago o abono en cuenta.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El párrafo 61 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) que hace parte del Régimen de Contabilidad Pública, 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. (...)”.

Seguido, el párrafo 62, en referencia al reconocimiento señala: “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).

Así mismo, 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).

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 (CGC), contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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". (Subrayado fuera de texto).*

También, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, como: *"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".*

Por último, nos referimos al pronunciamiento doctrinario expedido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, mediante el concepto 003580 de enero 12 de 2006, y que en su inciso 1°, reza:

*"Momento de causación de la retención en la fuente tal como lo establecen las disposiciones del Estatuto Tributario y lo ha precisado la doctrina de la DIAN (Conceptos No 008054 y No 095988 de 1998, entre otros), la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta debe efectuarse, por regla general, en el momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero. Se entiende por "pago" la extinción total o parcial de una obligación mediante la prestación de lo que se debe y por "abono en cuenta" el reconocimiento contable de una obligación independientemente de su cancelación o pago". (Subrayado fuera de texto).*

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas se concluye, que a partir del principio de Devengo o Causación contemplado en el Régimen de Contabilidad Pública, el momento de registrar contablemente todo

hecho financiero, económico, social y ambiental es cuando surjan los derechos y obligaciones, porque en cumplimiento de las cláusulas contractuales se va desarrollando el objeto, bien sea por la entrega de bienes, la prestación de servicios o la ejecución de obras, es decir que el reconocimiento contable está en función de la ejecución del contrato y no en el momento de la firma o perfeccionamiento del mismo.

Ahora bien, de cara a la interpretación jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, de los términos "pago", o "abono en cuentas", señalado en el artículo 392 del Estatuto Tributario, el concepto de "pago", se refiere al sistema de caja, mientras que el "abono en cuenta", corresponde a la Causación contable de la obligación, lo cual equipara el abono en cuenta a lo preceptuado en el principio de Devengo o Causación, consistente en que el registro de la obligación debe efectuarse cuando surja, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo.

En consecuencia, por vía general, la retención en la fuente se registra en el momento en que de conformidad con el principio de causación se debe incorporar en la contabilidad las adquisiciones de activos o el reconocimiento de los costos o gastos derivados de la ejecución del contrato que dan origen a la obligación de carácter fiscal, efectuando el registro en la subcuenta que corresponda a la naturaleza del hecho económico de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y por vía excepción, la retención deberá registrarse en el momento del pago, cuando se incurra en la modalidad de Bienes y Servicios pagados por anticipado, caso en el cual la retención deberá reconocerse en el momento del pago.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067111 del 06-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública/devengo o causación	
		1.2	Norma Técnica relativa a las cuentas de Orden/Deudoras fiscales	
		1.3	Norma Técnica relativa al Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos	
	2.1	<b>82</b> Deudoras Fiscales		
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento Pérdidas fiscales	

Doctora

IRMA GUEVARA FAJARDO

Gerente General

Sociedad de Activos Especiales

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003755-2, en la cual consulta la viabilidad de reconocer en la contabilidad de la entidad como cargo diferido el valor de la pérdida de 2011 que fiscalmente debe diferir afectando los resultados de los siguientes cinco años, lo anterior como resultado de la revisión efectuada por la Dirección General de Aduanas e Impuestos Nacionales -DIAN a la declaración de renta de dicho año fiscal.

La Sociedad de Activos especiales S.A.S. - SAE S.A.S. es una sociedad de economía mixta del orden nacional, filial de central de Inversiones y vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con el objeto de administrar activos que integran el Fondo para la Rehabilitación, inversión social y lucha contra el crimen organizado - FRISCO.

### CONSIDERACIONES

El artículo 147 del Estatuto Tributario señala: COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES DE SOCIEDADES. <Artículo modificado por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:

*“Inciso modificado por el artículo 5° de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). El nuevo texto es el siguiente:> Las sociedades podrán compensar*

*las pérdidas fiscales reajustadas fiscalmente, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los periodos gravables siguientes sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Las pérdidas de las sociedades no serán trasladables a los socios”.*

En relación con la normatividad contable pública, los Principios de Contabilidad Pública constituyen las pautas básicas que rigen el proceso contable y respecto del momento en que se realiza el reconocimiento contable de los hechos económicos que surgen en desarrollo del cometido de la entidad pública disponen en el Principio de 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”.

Consecuente con lo expresado, la Norma Técnica relativa a los Gastos dispone, “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).



De otra parte, las Normas Técnicas relativas a las cuentas de orden señalan: “312. Las Cuentas de orden deudoras y acreedoras fiscales reflejan las diferencias entre las cuentas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, con respecto a los valores determinados en la elaboración de la información para propósitos tributarios, por lo cual se revelan teniendo en cuenta el origen de tales diferencias”.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas del grupo 82-DEUDORAS FISCALES como: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan las diferencias entre el valor de los activos, gastos y costos registrados en la contabilidad y los determinados para propósitos de información tributaria.

La contrapartida corresponde a la cuenta 8910-Deudoras fiscales por el contra (Cr).

Se debita con: 1. El mayor valor resultante de comparar los valores registrados contablemente y los utilizados para efectos tributarios. 2. El valor de las pérdidas fiscales por amortizar.

Se acredita con: El valor de la venta o retiro del bien que origina la diferencia. 2. El valor amortizado o terminación de la prerrogativa fiscal respectiva. 3. La extinción de las diferencias”. (Subrayado fuera de texto).

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones anotadas, por el principio de devengo o causación; los gastos deben reconocerse en el momento en que sucedan, y cuando la transacción u operación incida en los resultados del periodo, de modo que contablemente no es posible reclasificar a cargos diferidos las pérdidas contables resultantes de las operaciones de un ejercicio, aun cuando las normas fiscales permitan diferir contra las rentas liquidas de periodos posteriores las pérdidas de un año fiscal. En este evento deberán reconocerse estas diferencias en las cuentas de orden del Grupo 82-DEUDORAS FISCALES que para este caso presenta el Catálogo General de Cuentas y que permiten registrar las pérdidas fiscales por amortizar.

\*\*\*

**9.4 Asociación**

**CONCEPTO 2013200004431 del 19-02-13 este concepto deja sin vigencia el Concepto número 2012200002534-1 del 05-09-12**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Asociación
	<b>Subtema</b>		Recursos recibidos en administración para ejecución de proyectos específicos por parte de la televisión pública

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 número 2013-550-0000213-2, en la cual consulta a la Contaduría General de la Nación el procedimiento contable para

el reconocimiento de “los recursos no ejecutados correspondientes a las transferencias realizadas por la Autoridad Nacional de Televisión (ANTV) y el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones

*(FONTIC) para proyectos de destinación específica, los cuales se encuentran comprometidos presupuestalmente en el año 2012 y por ser recursos de destinación específica no son susceptibles de ser distribuibles a los socios, teniendo en cuenta que el Estado de Actividad Financiera, Económica y Social de RTVC está generando utilidad”.*

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

### **CONSIDERACIONES**

En relación con los recursos entregados por la ANTV a los operadores de la televisión pública, la CGN emitió el concepto número 2012200002534-1 del 5 de septiembre de 2012, el cual fue suspendido mediante la comunicación CGN No. 2012100003095-1 del 1 de noviembre de 2012, hasta tanto la Autoridad Nacional de Televisión, expidiera la reglamentación relacionada con este tema, en el cual en relación con los recursos recibidos por los operadores de la televisión pública señala: *“Los recursos recibidos en las cuentas de los operadores de la televisión pública se registran debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 245301-En administración de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN (...)*”.

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública constituye el referente teórico que define y delimita entre otros los elementos contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública, de los cuales podemos referir que 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”.*

### **CONCLUSIÓN**

Examinado el transfondo económico y el marco dentro del cual se reciben los recursos, se concluye que la realización de estos, tanto en su percepción como en su ejecución, no pueden afectar la Actividad financiera, económica, social y ambiental, del operador, pues indiscutiblemente se genera una obligación latente, hasta tanto se ejecuten y legalicen o devuelvan los recursos involucrados en este tipo de operaciones.

En consecuencia, no obstante la suspensión de la aplicación del concepto número 2012200002534-1 del 5 de septiembre de 2012, es imperioso que RTVC reconozca, solo al final del año 2012, el saldo pendiente de ejecutar, en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, en tanto que quien transfiere los recursos deberá atenerse a lo preceptuado en la comunicación CGN No. 2012100003095-1 del 1 de noviembre de 2012.

Para estos efectos, como consecuencia lógica de no existir un tratamiento simétrico entre las partes, RTVC no deberá efectuar reporte de Operaciones recíprocas por el saldo que deberá reconocer a 31 de diciembre de 2012, correspondiente a los recursos que serán ejecutados posteriormente.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000030471 del 13-08-13 (Página 279) - 20132000032481 del 04-09-13 (Página 171).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067941 del 10-12-13**

1	TÍTULO	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Asociación
		1.2	Normas Técnicas relativas a los activos/Otros activos.
		2.1	<b>1910</b> Cargos Diferidos
		3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.
	Subtema		Reconocimiento de gastos preoperativos desde la perspectiva contable pública.

Doctor

JONATHAN STIVE GRANADOS AYALA

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación presentada mediante derecho de petición, radicada en este Despacho con el número 2013-550-00355-2, en la cual formula la siguiente consulta:

*“RAZONES DE LA PETICIÓN. Antes del inicio de un proyecto se deben hacer una serie de gastos que tienen un manejo dentro de la contabilidad que se conocen como gastos preoperativos. Con base en lo anterior hago las siguientes:*

#### PETICIONES

1. Solicito se me informe cómo es el tratamiento que se da en la contabilidad pública a este tipo de gastos, que gastos se pueden considerar preoperativos, cuales son los fundamentos normativos, jurisprudenciales y doctrinarios de esa respuesta.

2. Qué trato se da a los gastos preoperativos en el caso de fiducias constituidas con fondos públicos, fundamentos legales, jurisprudenciales y doctrinarios de esa respuesta.

**OBJETO DE LA PETICIÓN.** Con esta petición pretendo tener claridad de cuales gastos se consideran

*preoperativos en la contabilidad pública y cuál es la forma de contabilizar los mismos”.*

### 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, el párrafo 118 respecto del principio de Asociación señala:

*“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.*

*Así mismo, en el Marco Conceptual se incorporan las Normas Técnicas para el reconocimiento de los hechos económicos, que para el caso de los otros activos, los párrafos 189 y 190, disponen:*

### “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”.*

*De otra parte, 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.

*También, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública RCP, contiene el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, el cual 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 esta 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 transferencia de la propiedad de los bienes con los cuales se constituye un patrimonio autónomo.*

*El tratamiento contable de los negocios fiduciarios depende de si hay transferencia o no de la propiedad de los bienes, por lo que en el procedimiento se diferencia el tratamiento contable para los encargos fiduciarios, que incluyen la fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos, del tratamiento correspondiente a la fiducia mercantil.*

*Para dar cumplimiento al procedimiento contable que se señala a continuación, la entidad contable pública debe solicitar a la sociedad fiduciaria, la información suficiente para un adecuado y oportuno reconocimiento de los hechos. (...)*

### 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.*

*El tratamiento contable de los encargos fiduciarios depende de la finalidad con la que se realicen, es decir fiducia de inversión, fiducia de administración, fiducia de garantía y fiducia inmobiliaria. En relación con la fiducia inmobiliaria debe aplicarse el procedimiento contable de la fiducia de administración o de la fiducia de inversión, según corresponda, teniendo en cuenta que este negocio tiene como finalidad la administración de recursos y bienes afectos a un proyecto inmobiliario o la inversión y administración de los recursos en efectivo destinados a la ejecución de un proyecto inmobiliario”.*



## CONCLUSIÓN

Como puede leerse de los apartes citados en las consideraciones, está previsto en el Régimen de Contabilidad Pública, que los hechos económicos deben reconocerse con sujeción a los principios de contabilidad y normas técnicas que para el caso del tratamiento contable de gastos preoperativos desarrollados por las entidades contables públicas, estos deben reconocerse como cargos diferidos, siempre que se determine con razonable seguridad que se provean beneficios económicos futuros, en la cuenta 191007-Gastos de Organización y puesta en marcha, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

Así, la información contable debe revelar la realidad económica de sus transacciones, hechos u operaciones, y si en desarrollo de su actividad se realizan operaciones que impliquen flujos de salida de recursos que cumplan íntegramente las condiciones para el reconocimiento como cargo diferido, se debe registrar como tal, de lo contrario deben ser objeto de reconocimiento como gastos en el momento en que estas sucedan.

Respecto de la pregunta No. 2, en el caso que en la ejecución de recursos entregados en encargo fiduciario

o en fiducia mercantil, por parte de una entidad pública, se generen gastos que cumplan con los requisitos para reconocerse como diferido, es decir que se provean beneficios económicos futuros, la entidad contable pública al finalizar el mes y con la información suministrada por la entidad fiduciaria para la legalización de los pagos, reconocerá un debito a la cuenta en la cuenta 191007-Gastos de Organización y puesta en marcha, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, con crédito a la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o de la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la Cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

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.

\*\*\*

## 8.4 Medición

### CONCEPTO 2013200005701 del 04-03-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Medición/No compensación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento del subsidio otorgado por la nación en servicios públicos domiciliarios

Doctora  
SOLEDAD MATIZ PINZÓN  
Coordinadora Área de Contabilidad  
Instituto Nacional de Vías (INVIAS)  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000144-2, en la cual nos informa que el valor facturado de algunos servicios públicos se ve disminuido por un subsidio otorgado por la Nación, razón por la cual en el momento en que INVIAS registra la obligación se reconoce el valor a pagar, es decir no se tiene en cuenta el valor del subsidio, situación que ha generado diferencias en el momento de realizar el cruce de las operaciones recíprocas entre las empresas e INVIAS. Por tanto, solicita que se le indique cómo se debe efectuar el registro del valor subsidiado, de tal manera que permita registrar el gasto real.

Es de anotar que mediante correo electrónico, se solicitó a la Empresa de Energía de Quindío-(EDEQ), una de las Empresas con las cuales INVIAS realiza operaciones, información sobre el tipo de subsidio descontado en la facturación del servicio público, y nos aclara que se trata de un subsidio otorgado por la Nación para los estratos 1, 2, y 3, que para el caso de la factura de INVIAS corresponde al subsidio otorgado a un usuario estrato 2. Contablemente este subsidio EDEQ lo reconoce como una disminución en la cuenta por cobrar al usuario en la subcuenta 140801 y un aumento en la cuenta por cobrar al Ministerio de Minas y Energía en la subcuenta 140807.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

El artículo 3° de la Ley 143 de 1994, prescribe: “*En relación con el servicio público de electricidad, al Estado le corresponde:*

(...) g) *Asegurar la disponibilidad de los recursos necesarios para cubrir los subsidios otorgados a los usuarios de los estratos I, II y III y los de menores ingresos del área rural, para atender sus necesidades básicas de electricidad”.*

El artículo 89.3 de la Ley 142 de 1994, establece: “*Los recaudos que se obtengan al distinguir, en las facturas de energía eléctrica y gas combustible, el factor o factores (...) que den origen a superávits, después de aplicar el factor para subsidios y solo por este concepto, en empresas oficiales o mixtas de orden nacional, y privadas se incorporarán al presupuesto de la Nación (Ministerio de Minas y Energía), en un “fondo de solidaridad para subsidios y redistribución de ingresos”, donde se separen claramente los recursos y asignaciones de estos dos servicios y que el congreso destinará, como inversión social, a dar subsidios que permitan generar, distribuir*

*y transportar energía eléctrica y gas combustible a usuarios de estratos bajos, y expandir la cobertura en las zonas rurales preferencialmente para incentivar la producción de alimentos y sustituir combustibles derivados del petróleo”.* (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 1 del Decreto 847 de 2001, señala: “*Para efectos de la interpretación y aplicación del presente decreto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:*

*1.5 Subsidio. Es la diferencia entre lo que se paga por un bien o servicio, y el costo de este, cuando tal costo es mayor al pago que se recibe, y se refleja como el descuento en el valor de la factura a los usuarios de menores ingresos.*

(...)

*1.7 Usuarios de menores ingresos. Son las personas naturales que se benefician de un servicio público y que pertenecen a los estratos 1 y 2; la Comisión de Regulación de Energía y Gas definirá las condiciones para que los usuarios del estrato 3, de las zonas urbanas y rurales sean considerados como usuarios de menores ingresos. Para ser beneficiario del subsidio es requisito que al usuario se le facture el respectivo servicio público de energía o gas combustible distribuido por red física”.* (Subrayado fuera de texto).

En lo referente a la normatividad contable, los párrafos 119 y 123 respecto a los principios contables de Medición y No compensación, señalan:

“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 (...).*

123. *No Compensación. En ningún caso deben presentarse partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del balance, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental”.*

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

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”.*

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

A la luz de la normatividad legal que regula el contexto relacionado con los subsidios en materia de la prestación del servicio público de energía eléctrica, no es claro como el Instituto Nacional de Vías (INVIAS) pueda beneficiarse de esta política, razón por la cual, el tratamiento contable se planteará desde las dos perspectivas que a continuación se formulan:

Si de conformidad con lo indicado en el Decreto 847 de 2001, el INVIAS se puede catalogar como beneficiario

del subsidio de energía eléctrica, debe reconocer el 100% del valor del servicio público mediante un débito en la subcuenta 511117 o 521115-Servicios públicos, de la cuenta 5111 o 5211-GENERALES, según corresponda a gastos de administración o de operación, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242504-Servicios públicos, de la cuenta 2425-ACREEDORES, por el valor neto a pagar, es decir descontando el subsidio otorgado; y un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, por el valor del subsidio recibido, si se advierte que en virtud del principio de no compensación, no es viable el reconocimiento neto de la transacción.

Ahora bien, en caso de que INVIAS no pueda catalogarse como beneficiario del subsidio, debe reconocer el 100% del valor del servicio público tanto en el gasto como en la cuenta por pagar, para lo cual registra un débito en la subcuenta 511117 o 521115-Servicios públicos, de la cuenta 5111 o 5211-GENERALES, según corresponda a gastos de administración o de operación, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242504-Servicios públicos, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000003951 del 15-02-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad/ Medición /Devengo o Causación.	
		1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental.	
		2.1	<b>1705</b> Bienes de beneficio y uso público e históricos y culturales en construcción	
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento y registro de los ingresos por la contribución de valorización.		
	1.1.2	Reconocimiento de los bienes recibidos en dación de pago por la contribución de valorización, establecida en el acuerdo 451 de 2010		

Doctora

MARÍA IMELDA GONZÁLEZ GUEVARA

Subdirectora Técnica de Presupuesto y Contabilidad

INSTITUTO DE DESARROLLO URBANO (IDU)

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-000007-2 en la cual solicita:

*“Instrucción contable sobre el registro de los bienes recibidos en dación de pago como depósitos para garantizar el pago de la contribución de valorización, situación que se presenta cuando la contribución fue asignada pero no ha sido notificada y por lo tanto no es posible registrarla como cartera como es el caso de la contribución establecida en el 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”.*

*“Estos depósitos los realizan los contribuyentes que requieren adelantar trámites notariales. Cuando los depósitos son en dinero se contabilizan en la cuenta 245590 Otros depósitos, pero si se trata de bienes el registro se realiza en la cuenta 242590 Otros Acreedores, revisando la dinámica (...) conceptos que no tienen relación con los bienes recibidos, por lo tanto es necesario establecer a que cuenta se deben llevar estos bienes transitoriamente hasta que se cause o registre la cartera (derecho cierto)”.*

Mediante la comunicación telefónica el doctor Héctor Urbano hizo las siguientes precisiones:

Los bienes recibidos en dación de pago los contribuyentes no los entregan en garantía, son el pago anticipado de la contribución de valorización, para trámites notariales.

Cuando el contribuyente paga esta contribución de Valorización lo puede hacer en dinero o en bienes.

Se convierte en pasivo real en el momento que el contribuyente se acerca a la entidad para conocer el valor a pagar por valorización y es notificado.

## CONSIDERACIONES:

El numeral 8° del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP señala en relación con el principio contable público 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 mismo numeral, expresa en referencia al principio 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 período”. (Subrayado fuera de texto).

El numeral 9.1.4.1 de las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, del mismo texto normativo, establece en relación con el reconocimiento de los ingresos que “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 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 este. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones”. (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC), del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la cuenta 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 este. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones”. (Subrayado fuera de texto).

Igualmente, 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”. (Subrayado fuera de texto).

El Acuerdo 451 de 2010 en su artículo 12 define las Formas adicionales de Pago así: “Los suelos requeridos para la construcción del Plan de Obras previsto en el artículo 5 del presente Acuerdo, que no sean adquiridos mediante otros mecanismos del sistema de reparto equitativo de cargas y beneficios, podrán ser transferidos por sus propietarios al Distrito Capital, como pago de la contribución de valorización.” (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 1° del mismo artículo dice que: “La transferencia del dominio de que trata el presente



artículo puede recaer sobre todo el predio o sobre la porción afectada por el trazado vial. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones se concluye que el IDU en relación con las contribuciones asignadas, por no encontrarse 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).

Ahora bien, de conformidad con el Acuerdo 451 de 2010, por el cual se adopta una contribución de valorización por beneficio local, en donde los suelos requeridos para la construcción del Plan de Obras que no sean adquiridos mediante otros mecanismos del sistema de reparto equitativo de cargas y beneficios, podrán ser transferidos por sus propietarios al Distrito Capital, en virtud de su artículo 12, como pago de la contribución de valorización, la entidad debe registrar un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1705-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, y un crédito en la subcuenta 240102 -Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

NACIONALES, en razón a que estos bienes se destinan a la construcción de las obras del proyecto y finalmente se constituyen para el contribuyente, en un pago anticipado de una contribución aún no formalizada, y para la entidad, en una modalidad especial de adquisición de los terrenos.

Cuando el IDU notifique el acto administrativo mediante el cual se formaliza la Contribución de valorización al contribuyente, 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) y de manera alterna, deberá reconocer el derecho mediante un débito a la subcuenta 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Posteriormente, deberá efectuarse el cruce de cuentas, en concordancia con los saldos existentes en las subcuentas 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y 240102 -Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028041 del 19-07-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE E INSTRUCTIVOS CONTABLES</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad / Medición/Prudencia / Asociación
		1.2	Norma Técnica relativa a los activos / Deudores
		1.3	Norma Técnica relativa a los pasivos / Cuentas por pagar
		1.4	Norma Técnica relativa a los Ingresos / Venta de servicios
		1.5	Norma Técnica relativa a los Gastos / Provisiones
		2.1	<b>1411</b> Administración del sistema de seguridad social en salud
		2.2	<b>1475</b> Deudas de difícil cobro
		2.3	<b>1480</b> Provisión para deudores - CR
		2.4	<b>4311</b> Administración del sistema de seguridad social en salud
		2.5	<b>5304</b> Provisión para deudores
	3.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de las IPS Públicas, de cuotas moderadoras y copagos, por falta de capacidad de pago de los usuarios de los servicios de salud.

Señor

CARLOS ANDRÉS ABELLO MONDRAGÓN

Estudiante Contaduría Pública

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0016272 con la cual consulta acerca de cuál es el tratamiento contable para las deudas que no cancelan los usuarios de los servicios de salud de las instituciones públicas cuando no pagan las cuotas moderadoras y copagos argumentando que no tienen dinero. Se deben llevar al gasto o costo o se genera una letra de cambio.

### CONSIDERACIONES

En respuesta a su solicitud, además de la normativa del Régimen de la Contabilidad Pública, es necesario hacer referencia a la Ley 1066 de 2006, la Ley 100 de y Ley 87

de 1993, como el artículo 354 de la Constitución Política de 1991, así:

La Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones, en el artículo 2 y 5, establece:

*“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:*



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).

(...).

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 (...).“

A su vez, la Ley 100 de 1993 en el artículo 187, se expresa el siguiente texto:

“**De los pagos moderadores.** Los afiliados y beneficiarios del sistema general de seguridad social en salud estarán sujetos a pagos compartidos, cuotas moderadoras y deducibles. Para los afiliados cotizantes, estos pagos se aplicarán con el exclusivo objetivo de racionalizar el uso de servicios del sistema. En el caso de los demás beneficiarios, los pagos mencionados se aplicarán también para complementar la financiación del plan obligatorio de salud.

En ningún caso los pagos moderadores podrán convertirse en barreras de acceso para los más pobres. (...)

Los recaudos por estos conceptos serán recursos de las entidades promotoras de salud, aunque el consejo nacional de seguridad social en salud podrá destinar parte de ellos a la subcuenta de promoción de salud del fondo de solidaridad y garantía.” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Ley 87 de 1993, en los artículos 2° y 4° relacionados con los objetivos y elementos del Sistema de Control Interno en las entidades y organismos del estado, se describe:

“Artículo 2°. **Objetivos del sistema de Control Interno.** Atendiendo los principios constitucionales que debe

caracterizar la administración pública, el diseño y el desarrollo del Sistema de Control Interno se orientarán al logro de los siguientes objetivos fundamentales:

(...)

e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

(...)

h) Velar porque la entidad disponga de procesos de planeación y mecanismos adecuados para el diseño y desarrollo organizacional, de acuerdo con su naturaleza y características.

Artículo 4°.- Elementos para el Sistema de Control Interno. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno:

(...)

b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos;

(...)

i) Simplificación y actualización de normas y procedimientos.“

En concordancia con la anterior normativa, la Contaduría General de la Nación, expidió la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, con 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, y en el numeral 3.2, y 3.10, prescribe:

“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 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 ...*

(...)

### 3.10. Estructura del área contable y gestión por procesos.

*De acuerdo con la complejidad de las entidades públicas en términos de su estructura organizacional y de las operaciones que desarrolla, éstas deberán contar con una estructura del área contable suficiente que permita la adecuada identificación, clasificación, registro, revelación, análisis, interpretación y comunicación de la información contable, es decir, para que las entidades u organismos que integran la estructura del Estado asuman la funciones relacionadas con el proceso contable. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

*La información fluye en las entidades a través de los documentos soporte, por lo cual estos deben estar identificados de manera clara para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad. (...)."*

En cuanto al mandato del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, desarrollado por la Ley 298 de 1996, respecto de la competencia y funciones de la Contaduría General de la Nación, en el artículo 4º, se establece:

*"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).

Desde el ámbito de aplicación del Régimen de la Contabilidad Pública, es necesario remitirse al Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, para determinar la relación con el entorno del Sector Público, los Principios de Contabilidad y las Normas Técnicas relativas a los Deudores, que en los numerales 17, 20, 22, 24, 116, 117, 152, 154, 155, 264, 265, 282 y 283, expresan:

*"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.*

(...)

*22. Entorno Económico. Este entorno se caracteriza según la función económica de las entidades del Sector Público. Estas se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas.*

(...)

*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.

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.

(...)

#### 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.

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.

(...)

#### 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. 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

(...)

#### 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.

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....

(...)

#### 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.*

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 período 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.*

(...)"

Por parte del Catálogo General de Cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, es de aplicarse la dinámica prescrita para las siguientes cuentas:

#### **"1411-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD**

##### **DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor de los derechos causados por concepto de ingresos obtenidos por las Entidades Promotoras de Salud (EPS), en la organización y garantía de la prestación de los servicios de salud, incluidos en el Plan Obligatorio de Salud (POS), los NO POS de los regímenes contributivo y subsidiado.*

*Las subcuentas con denominación "pendiente de radicar", se afectarán con las cuentas por cobrar por la prestación de servicios de salud, y una vez se radique la cuenta por cobrar, procederá la reclasificación a las subcuentas con denominación "radicadas", hasta cuando se efectúe el recaudo.*

(...)

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4311-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud.*

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. *El valor de los derechos adquiridos por la administración del sistema.*

##### **SE ACREDITA CON:**

1- *El valor de los recaudos por los diferentes conceptos.*

#### **1475-DEUDAS DE DIFÍCIL 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.*

*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.*

##### **DINÁMICA**

##### **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.*

#### **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.
- 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”.

**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.
2. El valor de la diferencia en cambio originada en las obligaciones pactadas en moneda extranjera.

**SE ACREDITA CON:**

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

(...)

**4311 - ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los ingresos obtenidos por las Empresas Promotoras de Salud - EPS, en la organización y garantía de la prestación de los servicios

de salud incluidos en el plan obligatorio de salud - POS, de los regímenes contributivo y subsidiado.

(...)

Adicionalmente, comprende los ingresos por cuotas moderadoras, a cargo de los afiliados cotizantes y beneficiarios, establecidas con el propósito de racionalizar el uso de los servicios del sistema y, el valor de los copagos, que son aquellos aportes en dinero que corresponden a una parte del valor del servicio demandado y tienen como finalidad, contribuir a financiar el sistema.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1411-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

- 1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

**SE ACREDITA CON:**

13. El valor de los ingresos causados por los diferentes conceptos.

**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 período contable.

**SE ACREDITA CON:**

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

2. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable”.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

Respecto del primer interrogante, los pagos compartidos, cuotas moderadoras y deducibles, regulados por la Ley 100 de 1993, son recursos de las Entidades Promotoras de Salud, y no de las IPS. Estos cobros, destinados a complementar la financiación del plan obligatorio de salud, según la estructura organizacional, la definición de procesos, procedimientos, manuales, políticas acordadas con la naturaleza y características de la entidad, las actividades a desarrollar para la ejecución de los mismos, como el de asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros, a que se refieren la Ley 1066 de 2006 y la Ley 87 de 1983, dan origen al reconocimiento de derechos por parte del beneficiario de los mismos.

Dado el hecho generador para el cobro de la cuota moderadora o el copago, surgen los derechos que deben ser amparados con soporte idóneos para la identificación, medición y registros contables, y proceder a efectuar la causación con un registro débito en la subcuenta 141103 - Cuota moderadora régimen contributivo, o 141104 - Copago régimen contributivo o 141107 - Copago régimen subsidiado, de la cuenta 1411-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditar la subcuenta que corresponda al concepto similar enunciado, de la cuenta 4311-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD. Las formalidades para ejercer el derecho, deben ser definidas por la respectiva EPS.

Cumplidas las acciones previstas en las políticas, los procedimientos y manuales vigentes en la entidad, conducentes a su recuperabilidad, y efectuados los estudios jurídicos que permitan determinar el riesgo de incobrabilidad, es viable proceder a aplicar el régimen de provisiones, cuando se prevea la posibilidad de pérdida, y alternamente se debe reclasificar la cartera como Deudas de difícil recaudo.

Para la reclasificación enunciada, procederá un registro débito a la subcuenta 147513-Administración del sistema de seguridad social en salud, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO y un crédito a las subcuentas 141103 - Cuota moderadora régimen contributivo, o 141104 - Copago régimen

contributivo o 141107 - Copago régimen subsidiado, de la cuenta 1411-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, dependiendo de la naturaleza y característica de la cuota objeto de la reclasificación. En procura de facilitar cualquier verificación y comprobación, es factible que a la subcuenta 147513- Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud, se le habilite a partir del 7º dígito, los auxiliares correspondientes a los conceptos que se trasladan de la cuenta 1411-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Para el reconocimiento de las provisiones estimadas por la aplicación del método individual o el general, se debe efectuar un registro débito a la subcuenta 530408 de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES y la contrapartida crédito a la subcuenta 148015-Administración del sistema de seguridad social en salud, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR). Como en el caso anterior, para cada una de las cuentas enunciadas, es viable habilitar a partir del 7º dígito, los auxiliares que correspondan con la naturaleza y característica de la cuota moderadora, o el copago para el régimen contributivo o el copago para el régimen subsidiado, respectivamente.

Así mismo, determinada la incobrabilidad o que la relación costo/beneficio resulta desfavorable, y se decide la baja definitiva de la cuota, o copagos, debidamente aprobado por la instancia o responsable competente, sin que medie proceso de responsabilidad alguna o las medidas previstas en el artículo 5º de la Ley 1066 de 2006, la entidad deberá proceder a registrar la decisión, mediante un débito a la subcuenta 148015-Administración del sistema de seguridad social en salud, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR), y un crédito a la subcuenta 147513-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL COBRO, a nivel de libro auxiliar que corresponda con la naturaleza y característica de la cuota o el copago, en el evento que inicialmente se hayan registrado a ese mismo nivel.

En cuanto al segundo interrogante de su consulta, según el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, sobre el generar letras de cambio, como se dijo anteriormente, las formalidades para ejercer el derecho, deben ser definidas por la respectiva EPS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050441 del 15-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Medición/Devengo o causación	
		2.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo	
		3.1	<b>3208</b> Capital Fiscal	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento del traslado de un terreno entre entidades de gobierno general, a título gratuito y con transferencia de la propiedad.		

<b>2</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a los Pasivos/Pasivos	
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento procesos judiciales en contra y aporte de los recursos para la cancelación del fallo por una entidad distinta.	

Doctora  
MARITZA GÓMEZ MARTÍNEZ  
Profesional Universitario  
Instituto de Vivienda de Interés Social y  
Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga  
(INVISBU)  
Bucaramanga, Santander

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003172-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de la entrega a título gratuito con transferencia de la propiedad, de un lote de la entidad a la Alcaldía de Bucaramanga.

Así mismo, consulta si la entidad debe registrar las demandas y litigios que actualmente cursan en contra de la entidad, teniendo en cuenta que en el evento de

atender estas obligaciones la Alcaldía suministra los recursos.

**CONSIDERACIONES**

1- Traslado de bienes

Los principios de contabilidad constituyen las pautas básicas o macrorreglas que señalan los diferentes criterios a considerar en la preparación de la información contable pública, como son, el relacionado con la medición de las transacciones, hechos y operaciones,

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. 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.

Y por otra parte al del momento en el cual se realiza el reconocimiento, que corresponde al Principio de Devengo o causación, definido 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, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo del Régimen de Contabilidad Pública, en su numeral 24 reglamenta el traslado de bienes entre las entidades contables públicas, así: **“TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES 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 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 (...) 3208-CAPITAL FISCAL, si se trata de entidades del gobierno general, (...). En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, (...) 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 (...).”

El Catálogo General de Cuentas 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 (...)

## DINÁMICA

### SE DEBITA CON:

(...) 4. El valor de los bienes y derechos trasladados a otras entidades contables públicas, siempre que el traslado lo realice una entidad del gobierno general.

(...).”

2. Reconocimiento de procesos judiciales en contra.

Los párrafos 202, 204 y 205 del Régimen de Contabilidad Pública relativos a los Pasivos, señalan, “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.

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.

(CR) y 1695-PROVISIONES PARA

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”.



El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad 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, en relación con las obligaciones generadas por demandas en contra de la entidad 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.

(...)

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 (...), 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

Conforme a las consideraciones anotadas nos permitimos dar respuesta a su solicitud en los siguientes términos:

### 1-Traslado de bienes entre entidades públicas

Para el reconocimiento contable del traslado de un terreno del INVISBU, entidad descentralizada del orden municipal al Municipio de Bucaramanga, deberá aplicarse el procedimiento señalado en el Régimen de Contabilidad Pública señalado para cuando una entidad de gobierno general traslada bienes a otra entidad de gobierno general a título gratuito con transferencia de la propiedad. De acuerdo con este procedimiento la entidad que entrega los bienes, en este caso un terreno, debitará la subcuenta 320801-Capital Fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL y acreditará la subcuenta 160501-Urbanos de la cuenta 1605-TERRENOS, por el valor en libros que presenta en la contabilidad del Instituto, además si hubieren afectado las cuentas de valorizaciones deberán cancelarse sus saldos.

Por su parte la entidad que recibe el bien reconocerá un débito en 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, por el valor en libros que tenía registrado la entidad que entrega el bien o por el valor estimado mediante avalúo técnico.

## 2. Reconocimiento de procesos judiciales en contra.

No obstante que los recursos para atender los fallos de las demandas interpuestas en contra de la entidad sean suministrados por el Municipio, en aplicación del principio de devengo o causación según el cual desde el momento en que surja la obligación, esta debe reconocerse, la entidad debe reconocer estas obligaciones aplicando lo dispuesto en el procedimiento relativo a los procesos judiciales que señala:

1. Las demandas interpuestas contra la entidad contable pública deben reconocerse en cuentas de orden acreedoras contingentes. Para el efecto, con la notificación de la demanda, la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS y un débito a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

2. Reconocimiento de la provisión. 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, debitando la subcuenta 531401-Litigios, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y acreditando la subcuenta 271005- Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, previa cancelación de las cuentas de orden acreedoras constituidas.

3. Reconocimiento del pasivo real. Con la sentencia definitiva condenatoria, registra el 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-Litigio, 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 debita la subcuenta 271005-Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y 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.

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, 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.

- Cancelación de la sentencia en contra. En atención a lo señalado en la consulta, cuando los recursos para el pago los gira directamente el Municipio a órdenes del juzgado, deberán afectarse en una y otra entidad operaciones interinstitucionales que deben reconocerse así:

Registro en el Municipio: Débito en la subcuenta 570508-Funcionamiento, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Registro en el Instituto: Cancela el pasivo anteriormente creado debitando la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITO JUDICIAL, con crédito a la subcuenta 470508-Funcionamiento, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

\*\*\*

### 8.5 Prudencia

<b>CONCEPTO 20132000003931 del 15-02-13</b>			
<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1 <b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b> 2 <b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad pública/Prudencia/Devengo o causación y medición.
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de activo, pasivo, patrimonio/deudores/cuentas por pagar/Patrimonio Institucional.
		1.3	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
		1.4	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		2.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		2.2	<b>1970</b> Intangibles
		2.3	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		2.4	<b>3255</b> Patrimonio institucional incorporado
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los convenios de Cooperación Técnica y Científica, realizados por CORPOICA y el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural para la realización de actividades definidas como de ciencia y tecnología e innovación.

Doctor

ARIEL HURTADO RODRÍGUEZ

Director Administrativo y Financiero

Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria  
(Corpoica)

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-000021-2, mediante la cual formula consulta en los siguientes términos:

*“La Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria, entidad pública descentralizada indirecta de régimen privado, de carácter mixto, tiene como objeto social trabajar en la generación del conocimiento científico y el desarrollo tecnológico agropecuario a través de la investigación científica, la adaptación de tecnologías, la transferencia y la asesoría con el fin de mejorar la competitividad de la producción, la equidad en la distribución de los beneficios de la tecnología, la sostenibilidad en el uso de los recursos naturales, la*

*capacidad científica y tecnológica del país y en general, para elevar la calidad de vida de la población”.*

Para desarrollar su objeto social, CORPOICA, suscribe contratos de Cooperación Técnica y Científica con entidades públicas y privadas de acuerdo con la siguiente normatividad:

1. El Artículo 1° de la Ley 29 de 1990, “corresponde al Estado promover y orientar el adelanto científico y tecnológico y por lo mismo, está obligado a incorporar la ciencia y la tecnología a los planes y programas de desarrollo económico y social del país y a formular planes de ciencia y tecnología tanto para el mediano como para el largo plazo.

2. El artículo 17 del Decreto 591 de 1991, autoriza a la Nación y sus entidades descentralizadas para celebrar con los particulares y con otras entidades públicas de cualquier orden, Convenios Especiales de Cooperación, en virtud de los cuales, las personas que los celebran, aportan recursos en dinero, en especie o de industria, para facilitar, fomentar o desarrollar actividades científicas y tecnológicas previstas en el artículo 2° del citado Decreto 591 de 1991.

3. La Ley 1286 de 2009, en su artículo 33, reafirmó el régimen especial para la contratación de actividades de ciencia y tecnología al señalar "Las actividades, contratos y convenios que tengan por objeto la realización de actividades definidas como de ciencia y tecnología e innovación que celebren las entidades estatales continuarán rigiéndose por las normas especiales que les sean aplicables. En consecuencia tales contratos se celebrarán directamente.

Atentamente les solicito su concepto acerca de la forma correcta de contabilización de los convenios de Cooperación Técnica y Científica que suscribe la Corporación en desarrollo de su objeto social en cuanto a los ingresos recibidos y la ejecución de los mismos. Se anexa copia de convenio de Cooperación número 20120211 firmado con el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural".

## CONSIDERACIONES

Las cláusulas 1, 2, 4, 5, 7, 8, 10, 11, 21 del convenio de cooperación 20120211, suscrito con el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, disponen:

"El MINISTERIO Y CORPOICA convienen: **CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO.** La Cooperación técnica y científica entre El MINISTERIO y CORPOICA para desarrollar las actividades de consolidación (ajuste y gestión) de la Agenda Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Agropecuaria, la aplicación y desarrollo en el ámbito regional de un modelo de transferencia de tecnología, dirigido a los transferidores de tecnología.

**CLÁUSULA SEGUNDA: PLAN OPERATIVO.** El desarrollo del objeto del presente Convenio y, en particular a las obligaciones que de él se deriven, las partes se sujetarán a un Plan Operativo que hará parte del presente Convenio. Este Plan Operativo detallará entre otros asuntos, los objetivos propuestos, las actividades a desarrollar, los resultados o productos a entregar, los roles institucionales, los gastos y costos que genere el Convenio.

**CLÁUSULA CUARTA: OBLIGACIONES DE CORPOICA.** Para el cabal desarrollo del objeto del presente Convenio, CORPOICA se compromete para con EL MINISTERIO, a: 1) Adelantar los procesos de investigación e innovación por sistemas productivos y fortalecer la red de investigación de acuerdo al Plan Operativo. 2) Adelantar los procesos de validación y transferencia de tecnología de acuerdo al Plan Operativo que apruebe el Comité Administrativo. 3) Desarrollar proyectos de investigación para trece cadenas productivas. 4) Realizar el mantenimiento, ajuste y gestión de la plataforma de la Agenda Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación en lo referente con la oferta tecnológica validada. 5) Efectuar el desarrollo de tecnologías de la información y comunicación para transferencia de tecnología enfocadas al asistente técnico. 6) Realizar el desarrollo y mantenimiento de la red de fincas para transferir conocimiento a los intermediarios especializados (asistentes técnicos, transferidores, extensionistas, profesionales de UMATAS y EPSAGROS). 7) Desarrollar las actividades enmarcadas en el modelo regional de Transferencia de Tecnología relacionado con el sector agropecuario, aplicado a los asistentes técnicos. 8) A la realización del Primer Comité Administrativo para la autorización del primer desembolso de los recursos del Convenio, se aprobará el Plan Operativo que debe contener en detalle por cada sistema productivo los siguientes aspectos: productos, hitos, actividades y presupuesto. 9) Realizar el envío de la formulación de cada uno de los proyectos y actividades planteados en el Plan Operativo, en la ficha de proyecto con las respectivas notas concepto (aprobado por el MINISTERIO y CORPOICA) a los 30 días calendario contados a partir de la fecha del primer Comité Administrativo del Convenio. 10) Celebrar los Convenios y contratos Nacionales e internacionales derivados que para la ejecución de las actividades del presente Convenio sean de pertinente ejecución, con autonomía por su cuenta y riesgo, los cuales deberán ser informados al Comité Administrativo del Convenio. 11) Realizar socializaciones a los gremios del Sector Agropecuario sobre las actividades del convenio. 12) Presentar al Comité Supervisor del Convenio informes bimestrales de ejecución técnica y de ejecución financiera que garanticen al MINISTERIO, la correcta aplicación de los recursos, de acuerdo con las normas vigentes. 13) Presentar los demás informes que sean requeridos tanto por el Comité Administrativo como por el Supervisor del Convenio. 14) Garantizar el apoyo logístico para que las actividades de supervisión se realicen conforme



a los recursos presupuestados y a las gestiones contempladas en el trabajo del supervisor designado por EL MINISTERIO. 15) Cancelar con cargo a los recursos del Convenio, las diferentes actividades previstas en el Plan Operativo debidamente aprobado por el Comité Administrativo. 16) Que CORPOICA de conformidad con el Plan Operativo tomará todas las seguridades necesarias para el correcto manejo, mantenimiento y conservación de los recursos y constituirá las garantías a que haya lugar, teniendo en cuenta que los mismos quedan bajo su total responsabilidad. 17) Y las demás que sean necesarias para el cabal cumplimiento de las obligaciones del Convenio.

**CLÁUSULA QUINTA: OBLIGACIONES DEL MINISTERIO.-** Para el cabal desarrollo del objeto del presente Convenio, EL MINISTERIO se compromete para con CORPOICA a: 1.) Aportar los recursos presupuestales asignados para la ejecución del presente Convenio, en la forma señalada en la Cláusula Séptima; 2.) Impartir las directrices correspondientes para el desarrollo del Convenio. 3.) Prestar la debida colaboración a CORPOICA, suministrándole la información sobre los aspectos que requiera para el desarrollo de su labor; 4.) Orientar y apoyar de acuerdo con los lineamientos de la Política Agropecuaria, las diferentes acciones a adelantarse en el marco del Convenio. 5.) Ejercer la coordinación necesaria para asegurar el cumplimiento del objeto del Convenio 6.) Programar y realizar las reuniones que fueren necesarias para la coordinación, la ejecución y el seguimiento del presente Convenio; 7.) Y las demás que fueren necesarias para garantizar la adecuada ejecución del Convenio.

**CLÁUSULA SÉPTIMA: VALOR DEL CONVENIO.** El valor del presente Convenio, entendido como la suma del valor de los aportes entregados por EL MINISTERIO y CORPOICA para la ejecución del presente Convenio, asciende a la suma de VEINTE MIL SEISCIENTOS MILLONES DE PESOS (\$20.600'000.000) M/CTE, discriminado así: a) El aporte de EL MINISTERIO por la suma de VEINTE MIL CIEN MILLONES DE PESOS (\$20.100.000.000) M/CTE; b) Los recursos de CORPOICA serán aportados en especie representado en recurso humano, uso de infraestructura y de laboratorios lo correspondiente a QUINIENTOS MILLONES DE PESOS (\$500.000.000) M/CTE, tal y como consta en el documento adjunto y que forma parte integral del presente documento. Los cuales se ejecutarán de acuerdo al Plan Operativo (...).

**CLÁUSULA OCTAVA: DESEMBOLSOS.-** Para la realización del objeto del presente Convenio, EL MINISTERIO entregará a CORPOICA la suma de VEINTE MIL CIEN MILLONES DE PESOS (\$20.100.000.000) M/CTE de la siguiente forma: 1.) Un primer desembolso del 15% durante los 30 días siguientes a la legalización del Convenio, previa aprobación del Plan Operativo del Convenio por parte del Comité administrativo del mismo. 2.) Un Segundo desembolso del 55% durante el mes de agosto de 2012, previa verificación por parte del Comité Supervisor de la ejecución del 70% del primer desembolso y previa aprobación por parte del Comité Administrativo del Convenio del informe técnico y financiero presentado por el Comité Supervisor del Convenio, junto con el paz y salvo del pago de parafiscales por parte del ejecutor. 3.) Y un tercer desembolso de 30% durante el mes de noviembre de 2012, previa verificación por parte del Comité Supervisor de la ejecución del 70% del segundo desembolso y previa aprobación por parte del Comité Administrativo del Convenio del informe técnico y financiero presentada por el Comité Supervisor del Convenio junto con el paz y salvo del pago de parafiscales por parte del ejecutor. **PARÁGRAFO PRIMERO:** En todo caso, los desembolsos estarán sujetos al estricto cumplimiento de las actividades previstas en el Plan Operativo del presente Convenio y los montos estarán supeditados a las previsiones del Programa Anual Mensualizado de Caja (PAC) de la Gestión General de EL MINISTERIO. **PARÁGRAFO SEGUNDO:** Los desembolsos serán efectuados por la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la cuenta de ahorros número 031-8221929-0 de Bancolombia designada por CORPOICA para tal efecto, previo cumplimiento de los requisitos establecidos para tal fin y de la solicitud de pago tramitada ante EL MINISTERIO.

**CLÁUSULA DÉCIMA.- MANEJO Y CONTABILIZACIÓN DE LOS APORTES:** CORPOICA abrirá una cuenta independiente para el manejo de los recursos girados por EL MINISTERIO se obliga a llevar registros administrativos y financieros, de acuerdo con las normas vigentes que regulen la materia, que permitan comprobar la adecuada ejecución de los recursos que EL MINISTERIO aporta para el presente Convenio.

**CLÁUSULA DÉCIMA CUARTA: BIENES Y RESULTADOS.** A la terminación y liquidación del presente Convenio los bienes adquiridos, con recursos del mismo pasarán a ser propiedad de los ejecutores siempre y

cuando sean destinados a funciones relacionadas con actividades de ciencia y tecnología agropecuaria. Lo anterior en concordancia con el concepto emitido por la Sala de Consulta y Servicio del Consejo de Estado, con radicado 2007111001-03-06-000- 210-00058-00. PARÁGRAFO: La propiedad sobre los resultados obtenidos en desarrollo del presente Convenio, le pertenecerán a las entidades aportantes, en relación a su contribución. No obstante lo anterior, estos resultados podrán ser difundidos por cualquiera de las partes, siempre y cuando se hagan los reconocimientos correspondientes a la participación de cada una y se cuente con la aprobación expresa y por escrito de la otra.

CLÁUSULA VIGÉSIMA SEGUNDA: LIQUIDACIÓN.- El presente Convenio se liquidará de común acuerdo entre EL MINISTERIO y CORPOICA, procedimiento que se efectuará dentro de los cuatro (4) meses siguientes a su finalización o a la fecha del acuerdo que lo disponga. La liquidación se efectuará mediante acta en la cual se describirán en forma detallada todas las actividades desarrolladas y los recursos ejecutados. Si existiera un saldo disponible, correspondiente a recursos no ejecutados, CORPOICA, procederá a devolverlos a la Dirección del Tesoro Nacional antes de suscribir el acta de liquidación del Convenio". (Subrayado fuera de texto).

En lo referente a la normatividad contable, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 117, y 119, 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 las 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". (...)

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos, pasivos y patrimonio, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 141, 152, 189, 190, 199, 202, 223, 224, 240, 241 y 250, señalan:

### "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 el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hace 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 con venido, (...).

#### 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. (...) (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)*

*Así mismo, 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 dependa 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.

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”.

El Numeral 24 del Capítulo III, Del Título II, Del Manual De Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), relacionado con el Procedimiento Contable para el Reconocimiento Y Revelación de hechos relacionados con Las Propiedades, Planta Y Equipo, indica:

#### **“24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES 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 o 3208-CAPITAL FISCAL, si se trata de entidades del gobierno general, (...).*

*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.

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas, del Manual de Procedimientos, contenido en la misma-normativa contable; describe las siguientes cuentas así:

“1424 - 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).

La dinámica de esta cuenta señala que:

**“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

Con relación a los intangibles, 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). (...)

**“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.

**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. 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.

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.

**9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio**

240. Noción. El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes y derechos, deducidas las obligaciones, para cumplir las funciones de cometido estatal.

241. Las normas técnicas del patrimonio están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los recursos para la constitución y desarrollo de la entidad contable pública, así como otros factores que



*inciden en el comportamiento patrimonial, representado en incrementos y disminuciones.*

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.*

*Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO: "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. 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.*

#### **DINÁMICA**

(...)

#### **SE ACREDITA CON:**

**1-** *El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable".*

#### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas, el reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un convenio entre dos o más entidades dependerá de las cláusulas estipuladas en el mismo, en la medida en que en éstas se señale el objeto y el alcance del mismo, los derechos y obligaciones de las partes, la titularidad de los recursos, quién es el responsable de la ejecución del objeto contractual, a título de qué son entregados los recursos, si es en calidad de aportes o de remuneración a los servicios prestados, entre otros aspectos que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones derivadas del convenio objeto de análisis, así:

#### **Reconocimiento de los aportes en efectivo**

Los recursos entregados en efectivo como aportes para la ejecución del proyecto por el Ministerio de Agricultura, deben ser contabilizados por cada una de las entidades participantes, mediante el siguiente procedimiento:

En primer lugar, teniendo en cuenta que de acuerdo con lo estipulado en el convenio los recursos serán transferidos a CORPOICA, directamente por la Dirección del Tesoro Nacional, esta Dirección, por el valor del giro efectuará un débito a la subcuenta 570510-Inversión, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el Ministerio de Agricultura reconocerá este giro, registrando un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

La Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria (CORPOICA), de acuerdo con la forma de pago establecida en el contrato, contabilizará esta operación, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

#### **Desembolso de recursos para la ejecución del convenio**

Los gastos o egresos imputables a la ejecución del convenio, se reconocen como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito a la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la correspondiente subcuenta y cuenta de la que se realiza el desembolso, en el entendido de que los conceptos de egreso no constituyen gasto o costo de la operación propia del CORPOICA como ente ejecutante.

Es de precisar que CORPOICA debe llevar un estricto control a nivel auxiliar de la cuenta de recursos recibidos, a fin de llevar en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente rendición de cuentas, considerando que el concepto de costo o gasto final lo reconoce el dueño de los aportes, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos.

Así mismo, de conformidad con los términos establecidos en el convenio, como la entidad contable pública que los recibe se obliga para con la entidad que los entrega a informar a través del Comité Supervisor del convenio, informes bimestrales de ejecución, es necesario que las dos entidades establezcan un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información mensual, de tal manera que se tenga la información suficiente y oportuna para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones.

En consecuencia, el Ministerio de Agricultura, en la medida que avanza la ejecución del convenio y la entrega de los informes correspondientes por parte del ejecutor, deberá reconocer los gastos o activos derivados de la ejecución del mismo, mediante los siguientes registros.

- Los gastos incurridos en la ejecución del convenio se reconocen mediante un débito en la subcuenta que corresponda del grupo 52- DE OPERACIÓN, según la naturaleza del gasto y un crédito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.
- Por su parte, los bienes adquiridos con recursos del contrato deben reconocerse mediante un débito en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, y un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Es importante precisar que si durante la ejecución del convenio se desarrollan activos que se ajusten a los criterios definidos en el Régimen de Contabilidad Pública, relacionado con los intangibles, en cuanto puedan identificarse, controlarse, y de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, para el adecuado registro, deben identificarse las etapas de investigación y desarrollo.

Las erogaciones que correspondan a la etapa de investigación se reconocen contablemente como gastos debitando la subcuenta 521106- Estudios y Proyectos de la cuenta 5211-GENERALES y acreditará la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

El reconocimiento de desembolsos incurridos en la etapa de desarrollo se registra debitando la subcuenta

que corresponda de la cuenta 1970-INTANGIBLES, acreditando la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

En todos los casos en que sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de las transacciones, por la parte responsable de éstas, que de conformidad con las reglas que para tal efecto hayan convenido entre los participantes del convenio.

### **Traslado de bienes adquiridos**

Teniendo en cuenta que de conformidad con lo establecido en la cláusula décima cuarta, a la terminación o liquidación del convenio, los bienes adquiridos con recursos del mismo pasarán a ser propiedad de los ejecutores, el Ministerio deberá trasladarlos, mediante los siguientes registros:

Si el activo tiene registrado depreciaciones, amortizaciones, se registra un débito a la subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-Depreciación acumulada (Cr), 1695-Provisiones para Propiedades planta y equipo, 1686-Amortización acumulada (Cr), y si se trata de intangibles, se debita la cuenta 1975- Amortización acumulada (Cr) en la subcuenta respectiva; con crédito a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado. La diferencia que surja se registrará debitando la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

Por su parte CORPOICA, reconocerá un débito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien, y un crédito en la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Alternamente adelantará el cumplimiento de las formalidades requeridas para la legalización de la titularidad.

### **Reconocimiento de aportes en especie**

Los aportes de CORPOICA que de conformidad con lo dispuesto en el convenio estarán representados en recurso humano, el uso de infraestructura y de laboratorios, la entidad puede registrar la respectiva erogación, habilitando auxiliares para identificar el alícuota que corresponde a la ejecución del convenio, a partir del séptimo dígito en las subcuentas, cuentas y grupos de las clases 1-ACTIVOS y/o 5- GASTOS que



corresponda, de manera que permita la presentación de informes ante el Ministerio.

**Devolución de los recursos no ejecutados**

El reconocimiento contable de los recursos no ejecutados, de conformidad con lo estipulado en la cláusula vigésima segunda, debe ser reintegrada a la Dirección del Tesoro Nacional y por tanto constituye un menor valor de los aportes recibidos, que se debe registrar como un débito a la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la cuenta y subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En el Ministerio de Agricultura, los recursos no ejecutados en el convenio, se registran mediante un débito a la

cuenta 570510-Inversión, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS con un crédito en la subcuenta 142402- En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

El anterior registro será correspondido en la Dirección del Tesoro Nacional, mediante un débito subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000030481 del 13-08-13 (Página 198) -20132000030551 del 13-08-13 (Página 958).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066911 del 03-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de contabilidad/Prudencia
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento Pasivos por compra de suministros, no cancelados y en proceso jurídico por falta de formalidades contractuales.

Doctor  
CARLOS ANDRÉS CÓRDOBA VALLEJO  
Asesor Externo  
Centro de Salud “Saludya” de Yacuanquer

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003571-2, en la cual consulta si es procedente contabilizar un pasivo estimado por los procesos en contra de la entidad, originados en cuentas por pagar ya reconocidas contablemente y que no han podido cancelarse por no cumplir con los requisitos mínimos de contratación.

La entidad registra pasivos en la cuenta 2401-BIENES Y SERVICIOS, por concepto de suministros recibidos de proveedores, que no han podido cancelarse debido a que al revisar los documentos para el pago, estos

no contaban con el contrato debidamente firmado y legalizado.

**CONSIDERACIONES**

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad 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, establece en el numeral 3 los criterios conceptuales y técnicos para el reconocimiento de las obligaciones, así “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, (...) la entidad contable pública constituye la responsabilidad contingente, registrando un crédito a las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales (...), 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, (...), 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 (...), de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, si la provisión fue constituida en el mismo período contable. De lo contrario, la diferencia se registra con un ingreso extraordinario en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS”.

### CONCLUSIÓN

En relación con los procesos judiciales, la regulación contable pública reglamenta la creación de la provisión cuando la entidad no ha reconocido la obligación, más como en el caso consultado, la entidad efectivamente recibió los bienes y servicios, aun cuando sin el lleno de las formalidades contractuales presentando un saldo en la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, es del caso señalar que la entidad deberá mantener este pasivo, y su tratamiento contable final se determinará en función de la decisión judicial.

Entre tanto, en atención al principio de prudencia, según el cual deberán reconocerse los gastos potenciales, si en las pretensiones del proceso se determinan otros valores que superan el valor del pasivo reconocido, deberá registrar la provisión por esta diferencia, debitando 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, aplicando posteriormente y al final del proceso el numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales.

Además, en notas a los estados financieros, la entidad deberá consignar la información relacionada con los procesos judiciales en contra de la entidad.

\*\*\*



**8.6. Período contable.** Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000032481 04-09-13 (Página 171).

\*\*\*

**8.7. Revelación:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

**8.8. No compensación:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

**8.9. Hechos posteriores al cierre:** En el período de compilación no se han resuelto consultas Sobre este tema.

\*\*\*

## 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

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000027981 del 19-07-13**  
**Este concepto modifica el Concepto 20106-144543 de 31 de agosto de 2010**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas de Reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
		1.2	Normas Técnicas relativas a los pasivos
		2.1	<b>2453</b> Recursos Recibidos en Administración
		2.2	<b>4428</b> Otras Transferencias
	<b>Subtema</b>		Contabilización convenio interadministrativo para desarrollar obras de mantenimiento en el sistema de transporte masivo, como aspectos relacionados con la organización del SITP y recursos para garantizar la operación del servicio de transporte masivo.

Doctora

DIANA LORENA MONTES GIRALDO

Contadora

MEGABUS S. A.

Pereira, Risaralda

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001857-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los recursos entregados por el Municipio de Pereira a Megabus S.A., en virtud del convenio interadministrativo 1542 del 28 de mayo de 2013, celebrado entre las dos entidades, el cual tiene por objeto:

- 1) Garantizar la operación del servicio de transporte masivo, función que corresponde a Megabus S.A. como ente gestor del Sistema, según los estatutos de la entidad.
- 2) Rehabilitar y mejorar los corredores viales, obligación del Municipio de Pereira, toda vez que las vías como bienes de beneficio y uso público son de propiedad del municipio.
- 3) Realizar estudios y diseños de infraestructura para la implementación del SITP. La obligación corresponde al Municipio, como contrapartida del convenio de cofinanciación que se firmará para realizar la integración del transporte masivo.

## CONSIDERACIONES

Megabus S.A. empresa gestora de transporte masivo, suscribió un Convenio Interadministrativo con el Municipio de Pereira, accionista de la Entidad, con el objeto de, *“Aunar esfuerzos con una Entidad de reconocida idoneidad, para garantizar la operación y prestación del servicio de transporte masivo, rehabilitar y mejorar los corredores viales y realizar estudios y diseños de infraestructura para la implementación del sistema integrado de transporte público en el Municipio de Pereira”*.

En relación con la normatividad contable pública, las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales contenidas en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señalan en el párrafo 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 período contable”.

Así mismo en relación con los Pasivos la Norma Técnica señala en los párrafos 202 y 204,

*“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.*

(...)

*204. Las obligaciones se originan en(...), en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales”*. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, describe las cuentas 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN como,

*“4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Representa el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia de otras entidades del gobierno general (...), sin contraprestación, para financiar (...) los servicios asignados por disposiciones legales.*

### DINÁMICA

#### SE DEBITA CON:

1. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

#### SE ACREDITA CON:

1. El valor de las transferencias causadas.

#### 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.*

### 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”.

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones anotadas, los recursos recibidos por Megabus S.A. en desarrollo del convenio interadministrativo celebrado con el Municipio de Pereira, serán reconocidos en concordancia el objeto y condiciones en que se entregan los recursos, y las competencias funcionales de las entidades involucradas en el convenio, de suerte que el componente destinado a financiar el funcionamiento del operador, para que cumpla con su cometido estatal, corresponden a recursos que impactan los resultados, en tanto que aquéllos recursos con los cuales el operador ejecutará obras, cuya responsabilidad es imputable al comodante, respecto de los cuales debe rendirse cuentas y legalizar su inversión, deben reconocerse como un pasivo por parte del operador.

En consecuencia,

1) Los Recursos destinados a la Rehabilitación y mejoramiento de los corredores viales, así como los relacionados con la elaboración de estudios y diseños de infraestructura para la implementación del SITP, por ser responsabilidad del Municipio, deberá reconocerlos Megabus S.A. como un pasivo, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, cuenta que disminuirá su saldo con la ejecución de los recursos.

Es pertinente señalar que con la ejecución el objeto del convenio, Megabus S.A. reconocerá 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 Megabus S.A., a nivel de auxiliares, sin detrimento del reconocimiento de los pasivos por descuentos y retenciones que se deriven de las respectivas transacciones.

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-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando así 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.

Así mismo, a Megabus S.A. durante toda la vida del proyecto, como entidad ejecutora, le corresponderá 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.

Por su parte, el Municipio reconocerá en su contabilidad los recursos entregados, acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, cuenta que disminuirá con la información suministrada por la ejecución de los recursos que efectúa MEGABUS S.A., y reconocerá los gastos o activos respectivos, según la naturaleza de las erogaciones.

2) Los recursos entregados a Megabus para garantizar la operación del servicio de transporte masivo que constituyen aportes para atender la función propia de la Entidad, deberá reconocerlos como Transferencias,

debitando la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con crédito a la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. En este evento el Municipio afectará la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

3) De otra parte, como en la consulta hace referencia a que los aportes del Gobierno Nacional y del Municipio, para el desarrollo de infraestructura del Sistema de Transporte Masivo Megabus S.A., los reconoce actualmente en el Balance General de Megabus S.A., es pertinente señalar que dicho tratamiento contable fue modificado por el artículo 4 de la Resolución 423 de 21 de diciembre de 2011, según el cual los recursos de una entidad contable pública, administrados mediante fiducia por otra entidad contable pública, debe reconocerlos la entidad que los administra en cuentas de orden.

Sobre el particular nos permitimos informar que, mediante concepto 20122000020441 del 16 de julio de 2012, dirigido al Doctor Jaime Rodríguez Ballesteros, Gerente de la Empresa de Transportes de Bucaramanga - METROLÍNEA, el cual es aplicable a las diferentes entidades gestoras de los sistemas de transporte masivo, la CGN conceptuó: "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".

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000066301 del 25-11-13 (Página 677).

\*\*\*

## COSTO HISTÓRICO

**CONCEPTO 2013200009511 del 03-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento del impuesto al consumo en el marco de la Ley 1607 de 2012, por parte de la Universidad nacional de Colombia, en calidad de consumidor de los productos gravados.

Doctora

LUZ MERY CLAVIJO IBAGON

Jefe División Nacional de Contabilidad

Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000541-2, mediante la cual manifiesta:

“Me permito informar que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público expidió la Ley 1607 de 2012, con la cual se creó el Impuesto Nacional al Consumo, así:

*“Artículo 512-1 - Impuesto nacional al consumo. Crease el impuesto nacional al consumo a partir del 1° de enero de 2013, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:*

1. La prestación de servicios de telefonía móvil, según lo dispuesto en el artículo 512-2 de este estatuto.
2. Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados (...)
3. El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio.

(...)”.

Por lo anterior y con el fin de unificar el reconocimiento contable al interior de la Universidad.

Me permito solicitar muy amablemente se precise el tratamiento contable para el reconocimiento de dicho impuesto”.

### CONSIDERACIONES:

La Ley 1607 de 2012, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones y reglamentada por el Decreto Nacional 2763 de 2012, en sus artículos 71 y 78, prescribe:

*“Artículo 71. Adiciónese el artículo 512-1 al Estatuto Tributario:*

*Artículo 512-1. Impuesto Nacional al Consumo. Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1° de enero de 2013, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:*

1. La prestación del servicio de telefonía móvil, según lo dispuesto en el artículo 512-2 de este Estatuto.
2. Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados, según lo dispuesto en los artículos 512-3, 512- 4 y 512-5 de este Estatuto. El impuesto al consumo no se aplicará a las ventas de los bienes mencionados en los artículos 512-3 y 512-4 si son activos fijos para el vendedor, salvo de que se trate de los automotores y demás activos fijos que se vendan a nombre y por cuenta de terceros y para los aerodinos.

3. *El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas; según lo dispuesto en los artículos 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-12 y 512-13 del este Estatuto.*

*El impuesto se causará al momento de la nacionalización del bien importado por el consumidor final, la entrega material del bien, de la prestación del servicio o de la expedición de la cuenta de cobro, ticket de registradora, factura o documento equivalente por parte del responsable al consumidor final.*

*Son responsables del impuesto al consumo el prestador del servicio de telefonía móvil, el prestador del servicio de expendio de comidas y bebidas, el importador como usuario final, el vendedor de los bienes sujetos al impuesto al consumo y en la venta de vehículos usados el intermediario profesional.*

*El impuesto nacional al consumo de que trata el presente artículo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido.* (Subrayado fuera de texto).".

El impuesto nacional al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

El no cumplimiento de las obligaciones que consagra este artículo dará lugar a las sanciones aplicables al impuesto sobre las ventas (IVA).

Parágrafo 1°. El período gravable para la declaración y pago del impuesto nacional al consumo será bimestral. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre.

En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período.

Parágrafo 2°. Facúltese al Gobierno Nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que sean necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el presente artículo, sin que con ello se modifique el monto total aprobado por el Congreso de la República.

Parágrafo 3°. Excluir del Impuesto Nacional al Consumo al departamento del Amazonas y al Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, con excepción de lo dispuesto en el artículo 512-7 del Estatuto Tributario.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000012261 del 26-04-13 (Página 253).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000015221 del 20-05-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico
		2.1	<b>1705</b> Bienes de Uso Público E Históricos y Culturales Construcción
	<b>Subtema</b>		Predio destinado a la reubicación de la Comunidad Indígena Embera, mayor valor del proyecto vial doble calzada Buenaventura.

Doctora

SOLEDAD MATIZ PINZÓN

Coordinadora Área Contabilidad

Instituto Nacional de Vías

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001027-2, mediante la cual manifiesta:

*“Asunto: Solicitud concepto tratamiento contable escritura 624 de 2012*

*Mediante escritura número 624 del 5 de diciembre de 2012, de la cual anexo fotocopia, de la Notaría Única Circulo de Circasia (Quindío), el Instituto Nacional de Vías adquirió un predio con destino a la reubicación de la Comunidad Indígena Embera Chami Aisama, en cumplimiento de las obligaciones socio ambientales adquiridas de acuerdo a lo que la ley establece que “quedarán viciados de nulidad absoluta los actos jurídicos que desconozcan la afectación a vivienda familiar”, y teniendo en cuenta que el predio no se va a utilizar en la construcción de una vía, atentamente le solicito indicar el tratamiento contable que se le debe (Sic) al bien inmueble adquirido.”.*

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, la Subdirectora de Medio Ambiente y Gestión Social de INVIAS, manifiesta que el predio, propiedad de la Comunidad Indígena Embera Chami Aizama, fue intervenido por el Instituto Nacional de Vías (INVIAS) para adelantar el Proyecto Vial Doble Calzada Buenaventura, todavía en construcción, y que por acuerdo con dicha comunidad, el INVIAS, adquirió el predio referido en la escritura número 624 de 2012, para su reubicación.

**CONSIDERACIONES:**

Mediante contrato No. 3407 de 2006, el Instituto Nacional de Vías (Invias), celebra contrato de obra para la construcción de la doble calzada Loboguerrero-Buenaventura, con el consorcio Doble Calzada Buenaventura.

El párrafo 132, contenido 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. (...)”.* (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública,

describe la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, así. *“Representa 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.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1703-Materiales, 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 los desembolsos imputables a la construcción de los bienes.*
2. *El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras.*
3. *El valor de los costos financieros originados en las obligaciones contraídas para financiación de las obras hasta el momento en que estén disponibles para su uso.*

##### **SE ACREDITA CON:**

1. *El valor de las obras terminadas que se trasladen a bienes de uso público e históricos y culturales, cuando la obra se encuentre en condiciones de ser utilizada, con base en el acta de entrega.*
2. *El valor de los materiales reintegrados por no haber sido utilizados en la construcción.*
3. *El valor registrado en libros al momento de su entrega a otro ente”.*

#### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo a las consideraciones expuestas y en cumplimiento de las normas técnicas relativas a las

etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, específicamente la norma técnica de costo histórico, teniendo en cuenta que, para la ejecución del Proyecto: “Sistema doble calzada del corredor vial Buga-Buenaventura”. se hizo necesaria la intervención por parte del Instituto Nacional de Vías (INVIAS), del predio donde se encontraba asentada la Comunidad Indígena Embera Chami Aizama, como condición indispensable para la construcción de la doble calzada, y que en cumplimiento a obligaciones socio ambientales y acuerdos pactados, el INVIAS, adquirió el predio referido en la escritura número 624 de 2012, con destino a la reubicación de esta comunidad, dicha transacción se convierte en un componente ineludible de la construcción de la vía.

Dado que las erogaciones destinadas a la adquisición de este predio representan una compensación por los daños ocasionados y constituyen una obligación pactada con la comunidad, y que dichas erogaciones, de cara a la legislación socio ambiental, representan costos ineludibles para colocar la doble calzada en condiciones de utilización, el valor del predio con destino a la reubicación de la comunidad, debe tratarse como un mayor valor del proyecto y sumarse al costo del mismo, es decir, que se cargará al concepto contable en que se registre el activo, cargándolo inicialmente en la subcuenta 170501-Red carretera de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, y posteriormente, al finalizar la construcción, trasladándolo a subcuenta 171001-Red carretera, 1710 BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000022301 del 28-06-13 este concepto deja sin vigencia el concepto número 20132000009511 del 3 de abril de 2013**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico
		2.1	<b>5120</b> Impuestos, Contribuciones Y Tasas
		2.2	<b>5220</b> Impuestos, Contribuciones Y Tasas
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento del Impuesto Nacional al Consumo en el marco de la Ley 1607 de 2012, por parte de la Universidad nacional de Colombia, en calidad de consumidor final de los productos gravados.

Doctora

LUZ MERY CLAVIJO IBAGON

Jefe División Nacional de Contabilidad

Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001617-2, mediante la cual solicita aclaración sobre el reconocimiento contable del Impuesto Nacional al Consumo.

## CONSIDERACIONES:

La Ley 1607 de 2012, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones y reglamentada por el Decreto Nacional 2763 de 2012, en sus artículos 71 y 78, prescribe:

*“Artículo 71. Adiciónese el artículo 512-1 al Estatuto Tributario:*

*Artículo 512-1. Impuesto Nacional al Consumo. Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1° de enero de 2013, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:*

*1. La prestación del servicio de telefonía móvil, según lo dispuesto en el artículo 512-2 de este Estatuto.*

*2. Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados, según lo dispuesto en los artículos 512-3, 512- 4 y 512-5 de este Estatuto. El impuesto al consumo no se aplicará a las ventas de*

*los bienes mencionados en los artículos 512-3 y 512-4 si son activos fijos para el vendedor, salvo de que se trate de los automotores y demás activos fijos que se vendan a nombre y por cuenta de terceros y para los aerodinos.*

*3. El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas; según lo dispuesto en los artículos 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-12 y 512-13 del este Estatuto.*

*El impuesto se causará al momento de la nacionalización del bien importado por el consumidor final, la entrega material del bien, de la prestación del servicio o de la expedición de la cuenta de cobro, tiquete de registradora, factura o documento equivalente por parte del responsable al consumidor final.*

*Son responsables del impuesto al consumo el prestador del servicio de telefonía móvil, el prestador del servicio de expendio de comidas y bebidas, el importador como usuario final, el vendedor de los bienes sujetos al*

impuesto al consumo y en la venta de vehículos usados el intermediario profesional.

El impuesto nacional al consumo de que trata el presente artículo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido. (Subrayado fuera de texto)”.

El impuesto nacional al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

El no cumplimiento de las obligaciones que consagra este artículo dará lugar a las sanciones aplicables al impuesto sobre las ventas (IVA).

Parágrafo 1°. El período gravable para la declaración y pago del impuesto nacional al consumo será bimestral. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre.

En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período.

Parágrafo 2°. Facúltese al Gobierno Nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que sean necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el presente artículo, sin que con ello se modifique el monto total aprobado por el Congreso de la República.

Parágrafo 3°. Excluir del Impuesto Nacional al Consumo al departamento del Amazonas y al Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, con excepción de lo dispuesto en el artículo 512-7 del Estatuto Tributario.

Artículo 78. Adiciónese el artículo 512-8 al Estatuto Tributario:

Artículo 512-8. Definición de restaurantes. Para los efectos del numeral tercero del artículo 512-1 de este Estatuto, se entiende por restaurantes, aquellos establecimientos cuyo objeto es el servicio de suministro de comidas y bebidas destinadas al consumo como desayuno, almuerzo o cena, y el de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, sin tener en cuenta la hora en que se preste el servicio, independientemente de la

denominación que se le dé al establecimiento. También se considera que presta el servicio de restaurante el establecimiento que en forma exclusiva se dedica al expendio de aquellas comidas propias de cafeterías, heladerías, fruterías, Pastelerías y panaderías y los establecimientos, que adicionalmente a otras actividades comerciales presten el servicio de expendio de comidas según lo descrito en el presente inciso.

Parágrafo. Los servicios de restaurante y cafetería prestados por los establecimientos de educación conforme con lo establecido en el artículo 476 de este Estatuto; así como los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestado bajo contrato (Catering), estarán excluidos del impuesto al consumo”.

Respecto a la normativa contable, el párrafo 132, contenido 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. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

La Contaduría General de la Nación, mediante Resolución 159 del 24 de abril de 2013, modificó el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, incluyendo, entre otras, las subcuentas, 512030 y 522030-Impuesto Nacional al Consumo, de las cuentas 5120 y 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, que representan el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la entidad contable pública, de conformidad con las disposiciones legales, de los grupos 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52-DE OPERACIÓN.

#### **CONCLUSIÓN**

En cumplimiento de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos

financieros, económicos, sociales y ambientales, y en el marco de la Ley 1607 de 2012, los mayores valores pagados en la adquisición de bienes o servicios por concepto del impuesto al consumo que sean capitalizables deben tratarse como un mayor valor del bien o del servicio. En consecuencia, estos deben sumarse al costo, es decir, que se cargarán al mismo concepto contable en que se registre el respectivo costo o activo, por expresa disposición de la norma que crea el impuesto; en tanto que, cuando se trate de erogaciones que no sean capitalizables deben registrarse afectando las subcuentas 512030 y 522030-Impuesto Nacional al Consumo, de las cuentas 5120 y 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

A nivel de auxiliares podrán hacerse los desgloses que permitan cumplir con los requerimientos de información que se demanden sobre este tipo de transacciones.

Este despacho deja sin vigencia el pronunciamiento formulado mediante el expediente 20132000009511 del 3 de abril de 2013.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000027911 del 18-07-13 (Página 841) - 20132000028131 del 22-07-13 (Página 1065)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000032531 del 04-09-13 este concepto deja sin vigencia los pronunciamientos formulados mediante los conceptos 20132000009511 del 3 de abril, 20132000022301 y 20132000022541 del 28 de junio, del año 2013**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento del impuesto Nacional al consumo en el marco de la Ley 1607 de 2012

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Coordinadora GIT SIIF Subcontaduría de Centralización

Carrera 7 No. 32 16

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002458-2, mediante la cual manifiesta:

*“Con el fin de dar respuesta al incidente IM-042647 de la Agencia Nacional de Hidrocarburos, atentamente le solicitamos revisar el concepto número 20132000022301 del 28 de junio de 2013 el cual deja sin vigencia el concepto 20132000009511 del 3 de abril del mismo año, relacionado con el registro contable del Impuesto Nacional al Consumo de que trata el Artículo 71 de la Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012, en el sentido de que “cuando se trate de erogaciones que*

*no sean capitalizables deben registrarse afectando las subcuentas 512030 y 522030 - Impuesto nacional al consumo”.*

*Lo anterior por cuanto el Artículo 71 de la Ley 1607 de 2012, establece que: “el impuesto nacional al consumo de que trata el presente artículo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido”. Subrayado fuera de texto. (Sic)*

*El artículo 14 del Decreto 2715 del 27 de noviembre de 2012, por la cual se liquida el presupuesto general de la Nación para la vigencia fiscal 2013, estable que “Las*

afectaciones al presupuesto se harán teniendo en cuenta la prestación principal originada en los compromisos que se adquieran y con cargo a este rubro se cubrirán los demás costos inherentes o accesorios”.

Por consiguiente, de conformidad con las normas citadas en cuanto a que el impuesto es mayor valor del bien o del servicio y es accesorio a la prestación principal originada de los compromisos, no existe rubro presupuestal por el concepto de impuesto al consumo, lo cual no permite definir el gasto en los códigos de las subcuentas 512030 y 522030 - Impuesto Nacional al Consumo, como lo concluye el concepto sobre el cual estamos solicitando la revisión”. (Sic). Así mismo y con fundamento en las normas citadas, consideramos procedente se revise la utilización de las cuentas de gasto para el impuesto al consumo que habilitó la Resolución 159 de 2013, por cuanto la norma define para este impuesto: como hecho generador la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final de los bienes o servicios; considera como sujeto pasivo el consumidor y constituye mayor valor del bien o servicio; y como responsable el prestador del servicio, el importador como usuario final y el vendedor de bienes, para los cuales la resolución incluye las cuentas de pasivo”.

### CONSIDERACIONES:

La Ley 1607 de 2012, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones, en relación con el Impuesto Nacional al Consumo ha sido reglamentada parcialmente por los Decretos 187 del 12 de febrero de 2013, 803 del 24 de abril de 2013 y 1794 del 21 de agosto de 2013. Esta Ley en sus artículos 71 y 78, prescribe:

“Artículo 71. Adiciónese el artículo 512-1 al Estatuto Tributario:

Artículo 512-1. Impuesto Nacional al Consumo. Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1° de enero de 2013, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:

1. La prestación del servicio de telefonía móvil, según lo dispuesto en el artículo 512-2 de este Estatuto.
2. Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados, según lo dispuesto en los artículos 512-3, 512-4 y 512-5 de este Estatuto. El impuesto al consumo no se aplicará a las ventas de los bienes mencionados en los artículos 512-3 y 512-4 si son activos fijos para el vendedor, salvo de que se trate

de los automotores y demás activos fijos que se vendan a nombre y por cuenta de terceros y para los aerodinos.

3. El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas; según lo dispuesto en los artículos 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-12 y 512-13 de este Estatuto.

El impuesto se causará al momento de la nacionalización del bien importado por el consumidor final, la entrega material del bien, de la prestación del servicio o de la expedición de la cuenta de cobro, ticket de registradora, factura o documento equivalente por parte del responsable al consumidor final.

Son responsables del impuesto al consumo el prestador del servicio de telefonía móvil, el prestador del servicio de expendio de comidas y bebidas, el importador como usuario final, el vendedor de los bienes sujetos al impuesto al consumo y en la venta de vehículos usados el intermediario profesional.

El impuesto nacional al consumo de que trata el presente artículo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido. (Subrayado fuera de texto”).

El impuesto nacional al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

El no cumplimiento de las obligaciones que consagra este artículo dará lugar a las sanciones aplicables al impuesto sobre las ventas (IVA).

Parágrafo 1°. El período gravable para la declaración y pago del impuesto nacional al consumo será bimestral. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre.

En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período.



*Parágrafo 2°. Facúltese al Gobierno Nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que sean necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el presente artículo, sin que con ello se modifique el monto total aprobado por el Congreso de la República.*

*Parágrafo 3°. Excluir del Impuesto Nacional al Consumo al departamento del Amazonas y al Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, con excepción de lo dispuesto en el artículo 512-7 del Estatuto Tributario.*

*Artículo 78. Adiciónese el artículo 512-8 al Estatuto Tributario:*

*Artículo 512-8. Definición de restaurantes. Para los efectos del numeral tercero del artículo 512-1 de este Estatuto, se entiende por restaurantes, aquellos establecimientos cuyo objeto es el servicio de suministro de comidas y bebidas destinadas al consumo como desayuno, almuerzo o cena, y el de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, sin tener en cuenta la hora en que se preste el servicio, independientemente de la denominación que se le dé al establecimiento. También se considera que presta el servicio de restaurante el establecimiento que en forma exclusiva se dedica al expendio de aquellas comidas propias de cafeterías, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías y los establecimientos, que adicionalmente a otras actividades comerciales presten el servicio de expendio de comidas según lo descrito en el presente inciso.*

*Parágrafo. Los servicios de restaurante y cafetería prestados por los establecimientos de educación conforme con lo establecido en el artículo 476 de este Estatuto; así como los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestado bajo contrato (Catering), estarán excluidos del impuesto al consumo”.*

Respecto a la normativa contable, el párrafo 132, contenido 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. (...)*. (Subrayado fuera de texto).

La Contaduría General de la Nación, mediante las resoluciones 159 del 24 de abril de 2013, y 459 del 28 de agosto de 2013, modificó el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, incluyendo, entre otras, las subcuentas, 130564, 131064, 244029, 410564, 419554, 512030 y 522030, denominadas: Impuesto Nacional al Consumo. Las subcuentas 512030 y 522030, fueron eliminadas por medio de la Resolución 459 del 28 de agosto de 2013.

**CONCLUSIÓN**

En cumplimiento de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, y en el marco de la Ley 1607 de 2012, los mayores valores pagados en la adquisición de bienes o servicios por concepto del impuesto Nacional al Consumo deben tratarse como un mayor valor del bien o del servicio. En consecuencia, estos deben sumarse al costo, es decir, que se cargarán al mismo concepto contable en que se registre el respectivo gasto, costo o activo, por expresa disposición de la norma que crea el impuesto.

Las entidades contables públicas, deben realizar los correspondientes reconocimientos de los hechos y operaciones relacionados con el Impuesto Nacional al Consumo, en las subcuentas referidas en las consideraciones. A nivel de auxiliares podrán hacerse los desgloses que permitan cumplir con los requerimientos de información que se demanden sobre este tipo de transacciones.

Este despacho deja sin vigencia los pronunciamientos formulados mediante los expedientes 20132000009511 del 3 de abril, 20132000022301 y 20132000022541 del 28 de junio, del año 2013.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000051111 del 24-10-13 (Página 859) - 20132000053571 del 01-11-13 (Página 128)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000068631 del 16-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	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 clases que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos	
		2.1	<b>5120</b>	Impuestos, Contribuciones y Tasas
2.2		<b>5220</b>	Impuestos, Contribuciones y Tasas	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento reintegro de impuesto predial en la compra de un inmueble.		

Doctora

MARTHA ISOLINA PADILLA ARIZA

Profesional Especializado - Grupo Financiero y  
Presupuestal

Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y  
Alimentos (INVIMA)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

En la entidad se adquirió un inmueble en el mes de julio de 2013 por el cual el vendedor ya había pagado el impuesto predial correspondiente al año 2013. Se devuelve al vendedor la parte proporcional del impuesto pagado por los meses de agosto a diciembre de 2013. El valor de ese impuesto devuelto al vendedor se debe registrar como un gasto de impuesto predial o se debe llevar como mayor valor del costo de adquisición de dicho inmueble.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

El párrafo 132 del Plan General de Contabilidad, contenido en el 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.”*

Por su parte, los numerales 282, 283 y 284 del Plan General de Contabilidad RCP, con relación a las normas técnicas relativas a los gastos, 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.*



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 período contable. (...) (Subrayado fuera de texto).

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, (...)

Asu vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, así:

**“DESCRIPCIÓN:** Representa el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la entidad contable pública, de conformidad con las disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2440-Impuestos, Contribuciones y Tasas por Pagar.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de la causación por cada concepto.

**9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos**

**CONCEPTO 20132000008861 del 21-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a los Activos- Noción
		1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económico, social y ambiental/Gastos
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los gastos realizados por los fideicomitentes, antes de la constitución del Patrimonio Autónomo con el objeto de realizar un proyecto de desarrollo urbano.

(...)

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, el reconocimiento contable del valor proporcional del impuesto predial que la entidad deba reintegrarle al vendedor del inmueble, debe contabilizarse con observación de los siguientes criterios:

En el caso de que el reintegro del impuesto se genere con ocasión de la compra del inmueble, es decir que sea para formalizar negociación del mismo, debe tratarse como un costo histórico del bien, y en caso contrario debe ser contabilizado como gastos de operación en la(s) subcuenta(s) que corresponda, de la(s) cuenta(s) 5120 IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS y/o 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, según sea la destinación del inmueble.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000069051 del 19-12-13 (Página 869).

\*\*\*

Doctora

LUZ STELLA CARDONA MEZA

Gerente

Instituto de Financiamiento, Promoción

y Desarrollo de Manizales (Infimanizales)

Manizales, Caldas

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000538-2, en la cual consulta si al conformar el Patrimonio Autónomo constituido mediante contrato de Fiducia Mercantil, con la finalidad de administrar, garantizar y pagar los recursos destinados a un proyecto de desarrollo urbano, es posible reconocer como aporte en especie, los gastos previos en que incurrieron los fideicomitentes como fueron: estudios, diseños, pago de honorarios, servicios públicos, elementos de aseo y cafetería, hospedaje y viáticos, publicaciones.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

Las Normas Técnicas 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 Activos señala en el párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública, “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. 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. (...)”.

Así mismo los párrafos 284, 285 y 286 del Plan General de Contabilidad Pública, correspondientes a la Norma Técnica relativa a los Gastos, señalan:

“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.

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.

(...)

De otra parte, 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 señala,

“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. (...)”.

Mediante concepto de la Oficina Jurídica de la CGN, se prescribe: “(...), el pago de honorarios, servicios públicos, hospedaje, viáticos y publicaciones no pueden



*hacer parte del patrimonio autónomo como un aporte en especie, por cuanto se causaron con anterioridad a la firma del contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración garantía y pagos, además dichos gastos no derivaron por causa del cumplimiento del objeto contractual por cuanto no había nacido a la vida jurídica, lo que imposibilita que los pueda sufragar el patrimonio autónomo en cabeza de su fiduciario como egresos del mismo.*

*Ahora bien, los estudios y diseños, podrán constituir aportes en especie, siempre y cuando versen sobre aspectos referentes al macroproyecto de interés social nacional "Centro Occidente de Colombia, San José", del municipio de Manizales departamento de Caldas, ya que el contrato de fiducia mercantil suscrito busca el cumplimiento del mismo,*

*(...). Los anteriores aportes deben ser aprobados por la junta del fideicomiso, máximo órgano decisorio e incluidos al contrato principal mediante otrosi".*

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones anotadas, los pagos por honorarios, servicios públicos, hospedaje, viáticos y publicaciones, así como los de aseo y cafetería, no pueden trasladarse como aporte en especie al

patrimonio autónomo constituido, por haberse causado con anterioridad a la firma del contrato de fiducia mercantil, además porque no derivaron del cumplimiento del objeto contractual, al no haber nacido a la vida jurídica; en este caso tales erogaciones constituyen gastos que afectarán el estado de actividad financiera, económico, social y ambiental de la entidad, por estar relacionados con las funciones propias de la misma, registrándolos como gastos administrativos u operativos según corresponda.

Respecto de los estudios y diseños podrán constituir aportes en especie, siempre y cuando tengan relación directa con el macroproyecto, evento en cual deben ser aprobados por la junta del fideicomiso, máximo órgano decisorio e incluirlos mediante otrosi al contrato principal, para poder reconocerlos contablemente como un mayor valor de la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000010961 del 16-04-13 (Página 183).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000014341 del 15-05-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de patentes formadas por la entidad	

Coronel  
NELSON GUAIDIA MEZQUITA  
Jefe Oficina de Contaduría General  
Ministerio de Defensa Policía Nacional  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001397-2, mediante la cual consulta sobre, el reconocimiento contable de las patentes, las cuales son formadas y desarrolladas por la escuela de Telemática y Electrónica.

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

## CONSIDERACIONES

El párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), define que “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, (Subrayados fuera de texto). (...)”.

El párrafo 190 del mismo texto normativo indica que “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”. (Subrayados fuera de texto).

El numeral 1 del Capítulo VI, del Título II, del manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, los criterios conceptuales e instrumentales para el reconocimiento de los activos intangibles adquiridos, desarrollados o formados, al respecto señala:

**“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.”. Señala que “(...) los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados”, y establece que los **intangibles adquiridos** “Son aquellos que obtiene la entidad contable pública de un tercero, que puede ser otra entidad contable pública o una entidad privada”.

**Los 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”.

**Y los 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”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte el Catálogo General de Cuentas incluye la cuenta 1970-INTANGIBLES, describe que: “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.”

La contrapartida corresponde a las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior



y 3237-Superávit por Formación de Intangibles".  
(Subrayado fuera de texto).

### DINÁMICA

#### SE DEBITA CON:

1. El valor de los intangibles desarrollados, formados y adquiridos a cualquier título. (Subrayado fuera del texto).

### CONCLUSIÓN

Según lo expresado en las consideraciones, señalamos lo siguiente:

La entidad contable pública debe determinar si en el caso consultado, se cumplen los criterios determinados en la norma sobre activos intangibles, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, relativos a:

- 1) Ser identificable, es decir que pueda ser separado o escindido de la entidad contable pública, vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado o cuando surgen derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones.
- 2) Ser controlable, cuando la entidad contable pública pueda obtener beneficios económicos futuros que procedan de recursos que se derivan del mismo y

además pueda restringir el acceso a terceras personas de tales beneficios.

3) Que pueda medirse monetariamente en forma confiable, cuando existen evidencias de transacciones para el mismo activo y otros activos similares o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir.

Si se cumple con los criterios para su reconocimiento como intangible, los costos incurridos 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 incurra, incluyendo lo correspondiente a los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas.

Si por el contrario, la patente no cumple con los criterios para ser reconocidas como activos intangibles, la entidad debe reconocerlas como un gasto, afectando la subcuenta 511165-Intangibles o 521164-Intangibles, de las cuentas 5111-GENERALES y 5211-GENERALES, según corresponda, y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta que corresponda al tipo de pasivo en que se incurra, incluyendo lo correspondiente a los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000029631 del 05-08-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/Normas técnicas relativas a los activos/ Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
		2.1	<b>8390</b> Otras cuentas deudoras de control
		2.2	<b>3255</b> Patrimonio Institucional Incorporado
	<b>Subtema</b>		Ingreso a almacén de los bienes decomisados por parte de las Corporaciones Autónomas Regionales y tratamiento contable de los decomisos preventivo y definitivo

Doctor

PEDRO JULIO ROJAS PERICO

Contador

Corporación Autónoma Regional de Chivor (Corpochivor)

Garagoa, Boyacá

## ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-2380-2, en la cual manifiesta que Corporación Autónoma Regional de Chivor (Corchivor) realiza incautación de madera por no cumplir con normas establecidas para la tala y transporte de la misma, la cual se está almacenando para finalmente darle el destino determinado. Sobre el particular consulta si se debe dar entrada al almacén y cuál es el registro contable correspondiente.

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).

De otra parte, El anexo 26 de la Resolución 2064 de 2010, del Ministerio De Ambiente, Vivienda Y Desarrollo Territorial, define el decomiso preventivo y definitivo, así:

*“3. Decomiso preventivo: Medida impuesta por la autoridad ambiental, la cual consiste en la aprehensión material y temporal de los especímenes de fauna y flora, recursos hidrobiológicos y demás especies silvestres exóticas y el de los productos, elementos, medios, vehículos, materias primas o implementos utilizados para cometer la infracción ambiental (artículo 38 Ley 1333 de 2009).*

*4. Decomiso definitivo: Es la sanción administrativa impuesta por la autoridad ambiental mediante acto administrativo motivado, que consiste en la aprehensión material y definitiva sobre aquellos especímenes de fauna, terrestre y acuática, flora terrestre y acuática, y demás especies silvestres exóticas, y de los productos, elementos, medios e implementos utilizados para infringir las normas ambientales, en los términos que señalan la Ley 1333 de 2009 el parágrafo del artículo 38, el numeral 5 del artículo 40 y en el art 47; y en el Decreto Ley 2811 de 1974 y sus decretos reglamentarios”.* (Subrayados fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 141, y 311 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### **“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. 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.*

(...)



### 9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

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 (...). (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:

8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL: "Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La cuenta 1635-Bienes Muebles en Bodega: "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. (...).

1.1.1. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 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.

#### 1.1.2. DINÁMICA

#### 1.1.3. SE DEBITA CON:

1.1.4. El costo de los bienes muebles adquiridos a cualquier título el cual incluye todas las erogaciones incurridas para su adquisición.

1.1.5 El valor de los bienes muebles que se reciben en calidad de donación, cesión u otra modalidad.

### CONCLUSIÓN

Respecto de la situación consultada, de acuerdo con lo señalado en las consideraciones, se concluye que la definición de los mecanismos de administración y control de los bienes incautados compete al mismo ente como responsable de los bienes y recursos, para lo cual debe estructurar e implementar las políticas y procedimientos de los diferentes procesos operativos. Por lo tanto en materia de ingreso y salidas de bienes del almacén, el procedimiento debe ser definido con claridad por las instancias autorizadas de la entidad en cumplimiento de sus propias políticas y manuales de procedimientos.

Respecto del procedimiento contable, este depende de las etapas del proceso. En consecuencia, cuando se realiza el decomiso preventivo, lo cual implica que el producto queda en custodia de la entidad, mientras se surte el proceso jurídico, se debita la subcuenta 839008-Decomisos por Infracciones al Medio Ambiente, en la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), hasta tanto se resuelva la situación jurídica de estos.

Ahora, si como resultado del respectivo proceso jurídico, los bienes se decomisan de forma definitiva y se declaran a favor de la Corporación, esta última los debe incorporar mediante un débito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de la clase 1 ACTIVO, según la determinación sobre el destino que se le otorgue a tales bienes, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Simultáneamente, debe disminuir los registros en las cuentas de orden inicialmente afectadas.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000051531 del 24-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a los activos	
		2.1	<b>2453</b>	Recursos Recibidos en Administración
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de deudores para el reporte del Boletín de Deudores morosos.		

Doctora

CLAUDIA MARCELA GALVIS RUSSI

Gerente Operativa

Price Water House Coopers A.G. Ltda - PWC

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003323-2, en la cual consulta: Las entidades públicas entregan a través de convenios interadministrativos recursos al ICETEX para atender programas de capacitación de sus funcionarios, o para atender a poblaciones objetivo. Los auxilios educativos se entregan condicionados a que estos serán condonables cuando cumplan los objetivos de los programas educativos. En caso de incumplimiento el beneficiario deberá reembolsar el valor asignado.

La consulta se refiere a si los beneficiarios de estos programas, que incumplen los plazos de pago por reembolsos o acuerdos de pago suscritos, debe reportarlos el ICETEX en el Boletín de Deudores Morosos.

Así mismo pregunta, cómo debe aplicar el ICETEX las normas internacionales de contabilidad y a partir de qué fecha se debe realizar la implementación.

## CONSIDERACIONES

El párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública define los Activos como “los 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. (...)”.

*El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, señala: “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”.

*Por su parte la Resolución 422 de 2011 de la CGN “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)”, señala: “ARTÍCULO 1º. 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. (Subrayado fuera de texto).

**ARTÍCULO 4°. GLOSARIO DE TÉRMINOS.** Para efectos de la presente resolución se especifica la definición de los siguientes términos:

(...)

**Deudor Moroso del Estado:** Se entiende por Deudor Moroso del Estado o Titular de la información, a la persona natural o jurídica que, a cualquier título, a una fecha de corte, tiene contraída una obligación con una entidad pública de cualquier orden o nivel, cuya cuantía supera los cinco (5) salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) y una mora superior a seis (6) meses, o que habiendo suscrito un acuerdo de pago, lo haya incumplido de acuerdo con lo establecido en la Ley 1066 de 2006”.

Respecto de la aplicación de las normas internacionales por parte del ICETEX, la Resolución 051 de 2012 “Por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública el marco normativo aplicable para algunas empresas sujetas a su ámbito”, señala en los párrafos 3 y 4 del Artículo 2°:

**Parágrafo 3.** “Las administradoras del régimen de prima media con prestación definida; los fondos de garantías tales como FOGAFÍN y FOGACOOOP; las entidades con regímenes especiales, entre las que se encuentran el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario - FINAGRO, la Financiera de Desarrollo Territorial S. A. - FINDETER, el Banco de Comercio Exterior S. A. - BANCOLDEX, el Leasing BANCOLDEX, el Fondo Nacional de Garantías (FNG), el Fondo Nacional del Ahorro - FNA, el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo - FONADE, el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior - ICETEX, la Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía - CAPROVIMPO, la Financiera de Desarrollo Nacional S.A. y cualquier otra empresa financiera que desarrolle operaciones en el marco de un régimen especial, deberán aplicar las normas que en su momento y en convergencia con los estándares internacionales de

contabilidad expida el Contador General de la Nación. (Subrayado fuera de texto).

**Parágrafo 4.** Comoquiera que algunas de las entidades de que tratan los párrafos 2 y 3 de este artículo vienen aplicando la regulación contable expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, continuarán aplicándola hasta tanto la Contaduría General de la Nación expida el marco normativo aplicable”.

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos manifestar:

Acorde con lo señalado por el Régimen de Contabilidad Pública, los recursos recibidos por el ICETEX constituyen un pasivo y como tal será reconocido en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, la cual por su dinámica disminuye con los recursos aplicados al objeto del contrato.

Por su parte, un Activo es el recurso que se caracteriza por el potencial de servicio o beneficio económico futuro que de este obtiene la entidad, condición que aplica a las entidades titulares de los recursos entregados en administración al ICETEX y a las cuales corresponde reconocer los derechos derivados de las cuentas por cobrar a cargo de los beneficiarios de los créditos otorgados bajo esta modalidad, que se encuentran en mora en los pagos por concepto de reembolsos o acuerdos de pago, lo cual significa que debe existir un flujo permanente de información, a efectos que el propietario de los recursos pueda hacer los reconocimientos contables pertinentes.

Ahora bien, al no corresponderle al ICETEX reconocer las cuentas por cobrar por los créditos otorgados a los beneficiarios, con cargo a los recursos recibidos en administración para programas educativos, no es precedente que reconozca provisión alguna.

En relación con la aplicación de las Normas internacionales por parte del ICETEX, la Contaduría General de la Nación ha venido adelantando actividades de investigación, actualización técnica, estudio de la experiencia en otros países y evaluación de la regulación contable internacional. Como resultado de los estudios realizados y las actividades de coordinación institucional, la CGN expidió la Resolución No 051 de 2013, mediante la cual se incorporó, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012,

aplicable a las Empresas públicas emisoras de valores o que captan o administran ahorro público.

De modo particular, en el párrafo tercero del artículo 2° de la mencionada Resolución, se establece que las entidades financieras de régimen especial, entre ellas el ICETEX, deberán aplicar las normas que en su momento y en convergencia con los Estándares internacionales de

contabilidad expida el Contador General de la Nación. La Contaduría General de la Nación se encuentra en el proceso de definición del marco regulativo aplicable a dichas entidades, por tanto, el ICETEX deberá esperar la expedición de dicha regulación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050801 del 21-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por el Área Metropolitana de Cúcuta, los activos totalmente depreciados que se encuentran en uso y están con su avalúo técnico.  Reconocimiento de los activos que se encuentran por debajo de 35 SMMLV, depreciados y se encuentran en funcionamiento.	

FREDDY OMAR DÁVILA MEDINA

Asesor Contable

Área Metropolitana de Cúcuta

Cúcuta, Norte de Santander

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003005-2, mediante la cual nos presenta las siguientes inquietudes con respecto a los procedimientos de Propiedades planta y equipo:

1. De los bienes que están depreciados y se encuentran en funcionamiento, su avalúo técnico comercial, se reconoce a través de una cuenta de orden o una cuenta del patrimonio.
2. El reconocimiento de los bienes que se encuentran por debajo de 35 SMMLV, están totalmente depreciados y se encuentran en uso, los valores no entraron en el avalúo técnico realizado a sus bienes cuál es su procedimiento.

### CONSIDERACIONES:

El numeral 9.1.1 de las Normas técnicas relativas a los activos, del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que "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 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. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general". (Subrayado fuera de texto).*

El numeral 1 del Capítulo III, del Título II, del manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establece en el Procedimiento contable para el



reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, al respecto señala:

#### **“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. (Subrayado fuera de texto).

#### **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 período contable”.*

#### **19. REGISTRO DE 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. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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).*

#### **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. Con base en las consideraciones expuestas se concluye que en las cuentas de orden se registran los activos totalmente depreciados, cuando estos a su vez han sido retirados del servicio por haber finiquitado su vida útil.

La existencia de bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso, evidencia que hay una falencia en la aplicación integral del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, toda vez que es obligación de los entes contables públicos revisar anualmente las vidas útiles de los bienes depreciables, a efectos de hacer una aplicación consistente de la depreciación a lo largo de la tiempo real en el cual prestan servicio. En consecuencia, estos bienes se deben retirar de la contabilidad debitando las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, donde se tiene reconocido el costo histórico. En caso de haberse reconocido valorizaciones debe cancelarse los saldos registrados, para lo cual se registra un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Simultáneamente, se debe incorporar el nuevo valor del bien a la contabilidad, por el valor resultante del avalúo técnico realizado, mediante un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente el Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, según el tipo de bien de que se trate, y un crédito a la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Adicionalmente, debe estimar una nueva vida útil para el bien y proceder a reconocer mensualmente la alícuota de depreciación con el fin de asociar la contribución del activo al desarrollo de las actividades propias de su cometido estatal, en el lapso de la vida útil restante. Como se señaló anteriormente, anualmente deben proceder a revisar la vida útil y hacer oportunamente los ajustes pertinentes.

2. El procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, confiere un tratamiento de carácter excepcional

a los activos de menor cuantía, cuando señala que estos pueden depreciarse en el mismo año que se adquieren o se incorporan, es decir que no es imperativo que se proceda de esta manera. Si la entidad así lo decide,

entonces una vez aplicada la depreciación acelerada, es viable que permanezcan reconocidos en el balance, hasta tanto salgan del servicio.

\*\*\*

### 9.1.1.1 Inversiones e instrumentos derivados

#### CONCEPTO 20132000013351 del 06-05-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a los Activos/Inversiones e instrumentos derivados	
		2.1	<b>1207</b>	Inversiones Patrimoniales en Entidades no Controladas
		2.2	<b>1208</b>	Inversiones patrimoniales en Entidades Controladas
2.3	<b>5808</b>	Otros Gastos Ordinarios		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento aportes en entidades societarias y no societarias		

Doctora

YANETH CARDONA

Contadora

Municipio de Turbo

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0001154-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de la participación del 52% que el Municipio tiene en una entidad sin ánimo de lucro y de otra parte, si la entidad debe contabilizar un ente descentralizado.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a las Inversiones e instrumentos derivados contenida en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señala en los párrafos 143 y 144:

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

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP describe la cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS, en los siguientes términos *“Representa el valor de los aportes patrimoniales representados en cuotas o partes de interés social o en acciones de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, las cuales no le permiten a la entidad contable pública controlar, ejercer influencia importante o compartir el control en la entidad receptora de la inversión. También registra los aportes efectuados en organismos internacionales y en entidades sin ánimo de*



*lucro, con la finalidad de obtener servicios de apoyo, que tengan un valor recuperable en el futuro*". (Subrayado fuera de texto).

Igualmente, la descripción adoptada en el Catálogo General de Cuentas para la cuenta 1208- INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS es la siguiente: "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".

*De otra parte, para efectos de revelar los aportes realizados en entidades no societarias, el Catálogo General de Cuentas, que hace parte del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública definió la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, estableciendo 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", y entre las subcuentas que hacen parte de esta cuenta, se encuentra la 580809-Aportes en entidades no societarias.*

## CONCLUSIÓN

Atendemos su solicitud como fue planteada en consideración a que no fue posible ampliar la información suministrada.

Cuando la entidad contable pública realiza una inversión en entidades en donde el patrimonio está representado

en acciones, cuotas o partes de interés social, el reconocimiento contable deberá realizarse en la cuenta 1208-INVERSIONES EN ENTIDADES CONTROLADAS, si el porcentaje de participación en la entidad emisora es mayor al 50% o si la intención es la de ejercer control o de compartirlo. En caso contrario utilizará la cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

Ahora bien, a partir de la entrada en vigencia en 2007 del Régimen de Contabilidad Pública, adoptado por la Resolución 354 de 2007, los recursos aportados por una entidad pública para conformar el Patrimonio de una entidad no societaria, se reconocen como un gasto, afectando la subcuenta 580809-Aportes en entidades no societarias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

En consecuencia, de acuerdo con los documentos de constitución, la entidad deberá verificar si el patrimonio está constituido por cuotas o partes de interés social, caso en el cual como la inversión es un 52% del total patrimonio, deberá reconocerse en la sub cuenta que corresponda de la cuenta 1208-INVERSIONES EN ENTIDADES CONTROLADAS. En el evento que los recursos aportados se hubieren efectuado para la conformación de una entidad no societaria, serán reconocidos en la subcuenta 580899-Aportes en entidades no societarias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

Igual tratamiento se aplicará para el reconocimiento en la contabilidad del Municipio de las entidades descentralizadas.

\*\*\*

### 9.1.1.2 Rentas por Cobrar

#### CONCEPTO 20132000018101 del 29-05-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Rentas por cobrar/Deudores	
		2.1	<b>1310</b>	Vigencias Anteriores
		2.2	<b>1401</b>	Ingresos No Tributarios
		2.3	<b>4110</b>	No Tributarios
2.4	<b>5808</b>	Otros Gastos Ordinarios		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de la condonación de sanciones e intereses Moratorios, en virtud de la celebración de acuerdos de pago, según Ley 1607 de 2012.		

Doctora

MARÍA ISABEL ZULUAGA MORENO

Contadora Municipal

Municipio El Carmen de Viboral

El Carmen de Viboral, Antioquia

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001185-2\_ mediante el cual informa que en la cuenta 131085 Otros impuestos municipales, el Municipio tiene registrados valores representativos, en su mayoría por concepto de intereses por mora.

Adicionalmente señala que el artículo 149 de la Ley 1607 de diciembre 26 de 2012-Reforma Tributaria 2012, incorporó una condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones correspondientes a los períodos gravables 2010 y anteriores, consistente entre otros en suscripción de acuerdos de pago con beneficios para la cancelación del capital e intereses.

Por lo anteriormente expuesto, existen varios terceros que están cancelando la deuda acogiéndose a este beneficio y solicita se le indique en que cuenta debe registrar la diferencia del valor pagado, frente al registrado.

Así mismo, mediante comunicación telefónica nos informa que en la cuenta 131085- Otros impuestos municipales, se encuentra registrados las rentas por

cobrar, las sanciones y los intereses de mora de años anteriores con crédito a la cuenta 411001-Tasas.

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

#### CONSIDERACIONES

El Congreso de la Republica expidió la Ley 1607 2012, en la cual establece una condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones correspondientes a los períodos gravables 2010 y anteriores, así:

**“ARTÍCULO 149. Condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones.** Dentro de los nueve (9) meses siguientes a la entrada en vigencia de la presente Ley, los sujetos pasivos, contribuyentes o responsables de los impuestos, tasas y contribuciones, administrados por las entidades con facultades para recaudar rentas, tasas o contribuciones del nivel nacional, que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a los períodos gravables 2010 y anteriores, tendrán derecho a solicitar, únicamente con relación a las obligaciones causadas durante dichos períodos gravables, la siguiente condición especial de pago:



(...)

2. Si se suscribe un acuerdo de pago sobre el total de la obligación principal más los intereses y las sanciones actualizadas, por cada concepto y período se reducirán al cincuenta por ciento (50%) del valor de los intereses de mora causados hasta la fecha del correspondiente pago y de las sanciones generadas. Para tal efecto, el pago deberá realizarse dentro de los dieciocho (18) meses siguientes a la vigencia de la presente ley.

Las disposiciones contenidas en el presente artículo podrán ser aplicadas por los entes territoriales en relación con las obligaciones de su competencia (...). (Subrayados fuera de texto).

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 148, 149 y 152 señalan:

La Norma Técnica relativa a las Rentas por Cobrar, contenida en el Plan General, del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), 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. Las rentas por cobrar no son objeto de provisión. En todo caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio. (Subrayados 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. (...).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del RCP describe la "cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES Las Rentas de vigencias anteriores son los saldos de las Rentas por Cobrar de la Vigencia Actual reclasificados al inicio del período contable siguiente.

### DINÁMICA

#### SE ACREDITA CON:

1. El valor de los recaudos totales o parciales.
2. El valor de las devoluciones o descuentos originados en providencias o normas que así lo determinen. (...).

Cuenta "1401 - INGRESOS NO TRIBUTARIOS Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública que se originan en tasas, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, además de los derechos 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.

### DINÁMICA

#### 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".

Cuenta "4110 - NO TRIBUTARIOS 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 este. 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.

**DINÁMICA****SE DEBITA CON:**

(...)

**SE ACREDITA CON:**

1. Los valores causados por los diferentes concepto".

(...)

Así mismo, la cuenta "5808 - OTROS GASTOS ORDINARIOS 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". (...)

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, en las Entidades de Gobierno General el descargo de derechos que se extingan por causas diferentes a cualquier forma de pago y que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, procede afectando directamente el patrimonio ya que estos, no son objeto de provisión.

Es importante precisar que no es procedente el registro de las sanciones y los intereses de mora afectando los ingresos tributarios y rentas por cobrar, toda vez que no son en sí mismos impuestos, sino una sanción por el no pago oportuno de los tributos.

En consecuencia, para el caso planteado en su consulta la entidad debe realizar una reclasificación para el reconocimiento de las sanciones y los intereses de mora, mediante un crédito en la subcuenta 131085 - Otros impuesto municipales, de la cuenta 1310 - VIGENCIAS ANTERIORES y un débito en las subcuentas 140103 - Intereses y 140104-Sanciones, de la subcuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

De otra parte, el valor de las sanciones y los intereses moratorios que se condonan como resultado del cumplimiento de las condiciones determinadas por la Ley, se registra mediante un débito en las subcuentas 411003 - Intereses y 411004-Sanciones de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, para los reconocimientos efectuados en el período contable actual, o un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 140103-Intereses o 140104-Sanciones de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, según correspondan.

\*\*\*

**9.1.1.3 Deudores**

**CONCEPTO 2013200001971 del 31-01-13**  
**este concepto Ratifica el Expediente 201112159670 del 21 de diciembre del 2011**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas de contabilidad pública/Deudores
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reversión de registros en cuentas de orden de control.

Doctor

JAVIER DARÍO TORO ZULUAGA

Gerente

Metroplús S.A.

Medellín, Antioquia



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004065-2, en la cual señala que “Con el fin de dar claridad, al procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, le solicitamos, informarnos cuando es el momento en el que Metroplús S.A. debe de efectuar la cancelación de las cuentas de orden:

- ¿Es en el momento en que fallan la demanda?
- ¿O cuándo el Municipio involucrado en la demanda entrega los recursos para el pago?
- ¿O cuándo Metroplús cancela con esos recursos al contratista el fallo o laudo arbitral?”.

Añade la entidad que la consulta obedece a que la doctrina emitida mediante el expediente 201112-159670 del 21 de diciembre de 2011, dirigido al Doctor Rodrigo Jaramillo Ramírez, Secretario General (E), “(...) no se señala ninguna de las tres situaciones antes mencionadas para cancelar las cuentas de orden creando para nosotros y para los entes de control, duda al respecto”.

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

## CONSIDERACIONES

A efectos de replantear el tema es indispensable retomar lo expresado por la Contaduría General de la Nación con el expediente 201112-159670 del 21 de diciembre de 2011, que señala: “(...) En razón a lo antes señalado, el reconocimiento contable de los litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan impetrado en contra de METROPLÚS 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”. De este mismo modo debe procederse con el otorgamiento de anticipos a proveedores y/o contratistas, los cuales deben permanecer en la contabilidad de los municipios, y afectados, según corresponda, por las

provisiones que se hubieran calculado según el grado de recuperabilidad estimada, y con la respectiva aclaración en notas a los estados contables respecto del estado de dichos recursos.

Por su parte, METROPLÚS 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. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, en referencia con las normas técnicas relativas a las cuentas de orden, los párrafos 307, 309 y 311 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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”.

(...)

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.* (...).”

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el registro en las cuentas de orden de Metroplús S.A., corresponde a una decisión interna de orden administrativo, y por lo tanto debe mantenerse hasta el momento en que consideren necesario efectuar seguimiento, control o suministro de información a terceros, sobre tales eventos.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000009011 del 22-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a Deudores e Ingresos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento y revelación de los recursos del margen de comercialización de las regalías en especie a favor del Gobierno Nacional

Doctora

CLAUDIA YADIRA PÉREZ G.

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante la cual solicita definir el tratamiento contable que debe aplicar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para registrar los recursos correspondientes a la comercialización de regalías y a los rendimientos financieros derivados de dichas operaciones, y en consonancia con lo anterior, realizar los ajustes a que haya lugar en el SCHIP.

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

El Acto Legislativo 05 de 2011 modificó el artículo 361 de la Constitución Política definiendo que “Los ingresos del Sistema General de Regalías se destinarán al financiamiento de proyectos para el desarrollo social, económico y ambiental de las entidades territoriales; al ahorro para su pasivo pensional; para inversiones físicas en educación, para inversiones en ciencia, tecnología e innovación; para la generación de ahorro público; para la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos y conocimiento y cartografía geológica del subsuelo; y para aumentar la competitividad general de la economía buscando mejorar las condiciones sociales de la población.

Los departamentos, municipios y distritos en cuyo territorio se adelanten explotaciones de recursos naturales no renovables, así como los municipios y distritos con puertos marítimos y fluviales por donde se transporten dichos recursos o productos derivados de los mismos, tendrán derecho a participar en las regalías y compensaciones, así como a ejecutar directamente estos recursos. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

El mismo artículo constitucional, modificado mediante el acto legislativo definió la distribución de los recursos del Sistema General de Regalías entre los beneficiarios y los fondos creados para cumplir con los fines y objetivos de dicho sistema.

De manera taxativa, el Parágrafo 1 del artículo precitado estableció: “Los recursos del Sistema General de Regalías no harán parte del Presupuesto General de la Nación, ni del Sistema General de Participaciones. El Sistema General de Regalías tendrá su propio sistema presupuestal que se regirá por las normas contenidas en la ley a que se refiere el inciso segundo del artículo anterior. En todo caso, el Congreso de la República expedirá bianualmente el presupuesto del Sistema General de Regalías”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 4923 de 2011 definió en su artículo 12 el Ciclo de regalías y compensaciones así: “Para los efectos previstos en el inciso segundo del artículo 360 de la Constitución Política, el ciclo de generación de regalías y compensaciones comprende las actividades de fiscalización, liquidación, recaudo, transferencia, distribución y giros a los beneficiarios de las asignaciones y compensaciones directas”. (Subrayado fuera de texto).

De manera concreta en el tema objeto de su consulta, el Decreto 4923 de 2011 estableció en relación con el recaudo de las regalías: “Artículo 16. Recaudo. Se entiende por recaudo la recepción de las regalías y compensaciones liquidadas y pagadas en dinero o en especie por quien explote los recursos naturales no



renovables, por la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería.

La Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería, establecerán mediante acto motivado de carácter general, el pago en dinero o en especie de las regalías.

Cuando las regalías se paguen en especie, el Gobierno Nacional reglamentará la metodología, condiciones y términos que garanticen el adecuado flujo de recursos al Sistema General de Regalías, de manera que los recursos que se generen entre la determinación de los precios base de liquidación y la comercialización de las regalías se distribuyan en un 50% destinado a la bolsa única del Sistema General de Regalías y el 50% restante a favor del Gobierno Nacional. (...). (Subrayado fuera de texto).

En alusión al artículo 156 del Decreto 4923/11 referenciado en su comunicación, de manera transitoria, se asignó a la Nación una participación del 50% en el margen de comercialización de la regalía en especie liquidada y recaudada por la ANH y posteriormente la Ley 1530/12, en su artículo 16, estableció que cuando las regalías se paguen en especie, el Gobierno Nacional reglamentará la metodología, condiciones y términos que garanticen el adecuado flujo de recursos al Sistema General de Regalías, de manera que los recursos que se generen entre la determinación de los precios base de liquidación y la comercialización de las regalías se distribuyan en un 50% destinado a la bolsa única del Sistema General de Regalías y el 50% restante a favor del Gobierno Nacional. A esta disposición se le dio alcance a través de la Ley 1530 de 2012 y se ha definido allí que la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería establecerán mediante acto motivado de carácter general, el pago en dinero o en especie de las regalías.

De acuerdo con el anterior contexto legal, en remisión al Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública la norma técnica de Deudores establece: “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*”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte la norma técnica relativa a Ingresos prescribe que: “.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).

## CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que la Nación no es beneficiaria del ingreso por regalías y en consecuencia, el hecho económico sustentado en los aspectos legales antes reseñados, desde la Nación, es el reconocimiento de un ingreso o gasto por el margen de comercialización de la regalía en especie liquidada y recaudada por la Agencia Nacional de Hidrocarburos.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a partir del acto administrativo y la información suministrada por la entidad que liquida y distribuye los ingresos derivados por la comercialización de regalías en especie, debe causar el ingreso mediante un débito en la subcuenta 147081-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 1470 OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta 480807-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Con el recaudo de los recursos, debe registrar un débito en la subcuenta y cuenta que correspondan del grupo 11-EFECTIVO y un crédito en la subcuenta 147081-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Si hay lugar al reconocimiento de rendimientos a favor del Gobierno Nacional por la administración temporal de los recursos recaudados por concepto del margen en la comercialización de la regalías, con la información suministrada por la Agencia Nacional de Hidrocarburos debe reconocerse de manera independiente el ingreso por dicho concepto.

De acuerdo con lo anterior, en el sistema CHIP se realizarán los ajustes para incluir **en el** protocolo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, las subcuentas requeridas para efectos de registro y reporte a partir del corte de marzo 31 de 2013.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000010511 del 12-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DEL CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/provisión deudores
		2.1	<b>1475</b> Deudas de Difícil Recaudo
2.2		<b>3105</b> Capital Fiscal	
<b>Subtema</b>		Inviabilidad de reconocimiento de provisión de deudores en entidades de gobierno general no asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables	

Doctor

ARNULFO SUÁREZ PINZÓN

Subdirector Financiero

Superintendencia de Sociedades

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001007-2, mediante la cual manifiesta:

*“Teniendo en cuenta que debemos atender una observación de la Contraloría General de la República a nuestros Estados Contables, sobre las cuentas a utilizar para el registro de la provisión de deudores, atentamente solicitamos nos indique para la cuenta ingresos tributarios - 1401, cual es la cuenta de la ecuación de validación en deudores de difícil cobro, y la provisión para deudores - 1480; dado que a partir del 1 de enero de 2007, cuando entró en vigencia el Régimen de Contabilidad Pública, eliminó la posibilidad de hacer tal registro”.*

Es de anotar que telefónicamente, El doctor Eudes Soler, Contador de la entidad, manifestó que los deudores corresponden a contribuciones y multas, por tanto se trata de deudores que no están vinculados a la producción de bienes, ni a la prestación de servicios individualizables.

### CONSIDERACIONES:

Los párrafos 156 y 157 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

#### “9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

#### 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.* (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; (...)* (Subrayado fuera de texto).

(...).”

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

#### “1475-DEUDAS DE DIFÍCIL 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.

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.

**DINÁMICA**

**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.

**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.

(...)

**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, se concluye que los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o a la prestación de servicios individualizables, incluyendo los reconocidos al 31 de diciembre de 2007, no son objeto de provisión, por tanto, ante la posibilidad de incobrabilidad de la cartera, no es pertinente reclasificar a deudas de difícil recaudo, tales derechos.

Así las cosas, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago, su cancelación procede afectando 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 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por los valores que deben ser retirados de los estados contables, por tratarse de una entidad perteneciente Gobierno General.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011531 del 19-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores
		2.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>		Clasificación de Deudores en el Balance General

Doctora

LUZ DARY ROJAS CABRERA

Contador

Hospital San Francisco de Ibagué ESE

Ibagué, Tolima

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-00863-2, la cual consulta los siguientes casos:

*En el plan de contabilidad existe cartera corriente y no corriente fuera de la cuenta 1475 Deudas de difícil cobro?*

*La contraloría (Sic) municipal nos calificó un puntaje bajo por no manejar contablemente en el puc la cartera corriente y no corriente esto tiene una norma para aplicarla?*

### CONSIDERACIONES

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 “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”. (Subrayado fuera de texto).

Con respecto a la normativa contable, el párrafo 152 y 157 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública

(...)

*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.*

(...)

*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”. (...)*

En relación con la revelación en el balance general de la totalidad de los deudores como activo corriente, el párrafo 368 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que el **Activo Corriente** “Comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertidos en efectivo.



o que por su naturaleza puede realizarse o consumirse, en un período no superior a un año, contado a partir de la fecha del balance general”.

Por su parte, el párrafo 369 señala que el **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”.

El numeral 9 del Capítulo II, del Título III, del manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establece en el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, al respecto señala:

(...)

La estructura de los activos debe conservar el orden de liquidez a solvencia, y los pasivos su grado de exigibilidad; reflejando de esta forma los bienes, derechos, obligaciones y el patrimonio. Los saldos de activo y pasivo se clasifican en corrientes y no corrientes, mostrándolos en forma comparativa con el período contable inmediatamente anterior, a nivel de cuenta.

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: (Subrayado fuera de texto).

**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”.

(...)

## CONCLUSIÓN

Según lo expresado señalamos lo siguiente:

La Norma técnica y el Procedimiento sobre Estados contables básicos, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, definen dentro de la estructura del Activo, en el Balance, dos grandes agrupaciones: Activo corriente, donde se clasifican las partidas de los Derechos que pueden ser convertidos en efectivo o realizarse en un período inferior a un año, y Activo no corriente, que corresponde a los Derechos que se espera sean convertidos en efectivo en un período superior a un año.

En consecuencia, cualquiera de los componentes del Grupo 14 DEUDORES, es susceptible de ser clasificado como corriente o no corriente, siempre que se cumplan los criterios contemplados en las Normas técnicas relativas a los Estados, informes y reportes contables.

Ahora bien, desde el punto de vista del registro contable de la cartera, esta no se clasifica como corriente y no corriente, toda vez que dicha desagregación corresponde a una acción que se ejecuta con ocasión de la preparación y presentación de los estados contables básicos en consonancia con lo establecido en la Norma técnica anteriormente citada.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20123000011661 del 19-04-13 (Página 249)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011951 del 23-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Imprudencia de provisionar los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, y reclasificación a la cuenta deudas de difícil recaudo.

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Clasificación de los deudores en porción corriente y no corriente.

Doctor

LEÓN BALMORE AGUINAGA

Director de Vigilancia Fiscal

Contraloría General de la República

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00106-2, en la cual solicita emitir concepto relacionado con:

*“1. (...) procedimiento contable, que debe aplicar la Supersociedades, dadas las limitaciones de provisionar a las Deudas de difícil recaudo, establecidas en el régimen de Contabilidad Pública, y las relacionadas con el cobro efectivo de la cartera, ya que los procedimientos actuales incidencia (sic) importante en la realidad económica de sus estados contables, especialmente en los Activos y los resultados de cada Ejercicio Económico.*

*2. De la excepción, si existe, para la Supersociedades, respecto a la clasificación de Deudores, como Activo Corriente y No Corriente.*

*3. De la excepción, si existe, para la Supersociedades, respecto a la presentación en sus Estados Contables las Deudas de Difícil Cobro”.*

*Lo anterior teniendo en cuenta la opinión que debe emitir sobre la razonabilidad de los Estados Contables y concluir con respecto al fenecimiento de la cuenta presentada en la vigencia 2012, la Dirección de Vigilancia Fiscal de la Contraloría Delegada de Infraestructura en el proceso auditor que adelanta en la Supersociedades.*

*Además, añade la CGR que:*

*“De acuerdo con el Estado de Cartera- Ingresos No Tributarios contribuciones, multas e intereses-, se observa que más del 74% corresponde a deudas con antigüedad mayor a 360 días.*

*(...)*



*Existen saldos importantes, pendientes de recaudo, que superan los cinco años, y que pueden estar sobrestimado, tanto el activo de la Entidad, como el patrimonio Institucional, (...)*

*En las tres últimas vigencias, el mayor porcentaje de participación de la cartera corresponde a multas e intereses de mora por contribuciones, los cuales corresponden al 82, 74 y 80% respectivamente para 2010, 2011 y 2012.*

*La estructura de los activos no conserva el orden de liquidez a solvencia, toda vez que la cuenta Deudores no se clasifica, como Activo Corriente y No Corriente, teniendo en cuenta que existe un gran porcentaje de cartera (74% aproximadamente), que supera los 360 días de antigüedad”.*

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

## **CONSIDERACIONES**

### **1. Provisión de deudas de difícil recaudo**

Los párrafos 156 y 157 del Plan General de Contabilidad Pública, establecen:

*“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.*

*157. (...) 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).*

De otra parte, 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 3105-CAPITAL FISCAL, como:”. 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”.*

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”.*

### **2. Revelación de deudores de difícil recaudo en porción corriente y no corriente**

*Con respecto a la revelación en el balance general de los deudores de difícil recaudo en corriente y no corriente, el párrafo 368 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que el Activo Corriente “Comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertidos en efectivo, o que por su naturaleza puede realizarse o consumirse, en un período no superior a un año, contado a partir de la fecha del balance general”. (Subrayado fuera de texto).*

El párrafo 369 señala que el 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).*

Así mismo el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el capítulo II del Manual de Procedimientos, en cuanto a la estructuración del Balance General, establece que debe conservarse el orden de liquidez a solvencia, tratándose de los activos y en cuanto a los pasivos su grado de exigibilidad. En el procedimiento se define que *“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-EFFECTIVO, 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 BENEFICIO Y 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).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que:

### 1. Provisión de deudas de difícil recaudo

Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o a la prestación de servicios individualizables, reconocidos en el balance general de la Superintendencia de Sociedades con corte a 31 de diciembre de 2012, correspondientes a partidas registradas desde 1997 hasta el 2012, y que se encuentran en proceso de cobro, no son objeto de provisión por su elevada antigüedad, y en consecuencia, no deben reclasificarse a la cuenta deudores de difícil recaudo.

Por lo tanto, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afecta directamente el patrimonio, con un débito en la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL

FISCAL, y un crédito a las subcuentas 140102-Multas, 140104-Sanciones y 140160-Contribuciones, de la cuenta de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por los valores que deben ser retirados de los estados contables, por tratarse de una entidad perteneciente al sector descentralizado de la rama ejecutiva, y revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

Así las cosas, la regulación contable pública no establece ninguna excepción en forma particular para las Superintendencias, de manera que deben observarse los criterios definidos en el Régimen de Contabilidad Pública en el desarrollo del proceso contable para las entidades de gobierno general.

### 2. Revelación de deudores de difícil recaudo en porción corriente y no corriente

La Norma técnica y el Procedimiento sobre Estado contables básicos, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, definen dentro de la estructura del Activo, en el Balance, dos grandes agrupaciones: Activo corriente, donde se clasifican las partidas de los Derechos que pueden ser convertidos en efectivo o realizarse en un período inferior a un año, y Activo no corriente, que corresponde a los Derechos que se espera sean convertidos en efectivo en un período superior a un año.

En consecuencia, cualquiera de los componentes del Grupo 14 DEUDORES, es susceptible de ser clasificado como corriente o no corriente, siempre que se cumplan los criterios contemplados en las Normas técnicas relativas a los Estados, informes y reportes contables.

En la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación, no existen tratamientos de excepción específicos para la Superintendencia de Sociedades, sino que esta entidad debe acogerse a lo que dentro del Régimen de Contabilidad Pública se establece para las entidades de Gobierno General, sector al cual pertenece este organismo.

\*\*\*

**CONCEPTO 201320000180011 del 28-05-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Provisión
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
<b>Subtema</b>		Depuración de cartera y soportes que la respaldan.	

Doctor:

RAÚL ORTIZ MUÑOZ

Gerente General

Centrales de Eléctricas de Nariño-CEDENAR S.A. ESP

Pasto, Nariño

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001544-2, mediante la cual manifiesta:

*“Con la presente acudo a su despacho a realizar una consulta debido a que existen usuarios en las diferentes zonas del departamento de Nariño atendidas por CEDENAR S.A.ESP (Sic) con cartera de difícil gestión, especialmente en la zona del Pacífico, (Sic) a pesar de los planes especiales de cobro y financiación de cartera vencida que se ha adoptado aún persiste un problema estructural de cartera por las condiciones socioeconómicas, técnicas, orden público, cultura de paternalismo y no pago de la zona, la cual debe ser gestionada por la empresa.*

*Con base en lo anterior la Junta Directiva y la Empresa hemos buscado mecanismos y estrategias con el fin de dar una solución definitiva las cuales han sido infructuosas frente a la dimensión del problema por cuya razón hoy se propone un castigo de cartera que oscilaría por el orden de \$ 35.000 millones de pesos, valor que se encuentra provisionado contablemente en un 100%.*

*Haciendo una revisión de la normativa existente encontramos lo reglado en la ley 142 de 1994 artículo 99.9 el que a la letra reza: “Los subsidios que otorguen la Nación y los departamentos se asignarán, preferentemente, a los usuarios que residan en aquellos municipios que tengan menor capacidad para otorgar*

*subsidios con sus propios ingresos. En consecuencia y con el fin de cumplir cabalmente con los principios de solidaridad y redistribución no existirá exoneración en el pago de los servicios de que trata esta Ley para ninguna persona natural o jurídica”.* (Subrayado fuera del texto).

A su vez el art. 79 del Decreto reglamentario número 187 de 1975 dispone: “Se entiende por deudas manifiestamente pérdidas o sin valor aquellas cuyo cobro no es posible hacer efectivo por falta de garantías reales o por cualquier otra causa que permita considerarlas como actualmente pérdidas, de acuerdo con una sana práctica comercial”.

CEDENAR S.A. ESP dispone de información que permite demostrar la imposibilidad de cobrar obligaciones contraídas por usuarios subnormales y de estrato 1 y 2 de esta zona, sin embargo las dos normas antes mencionadas se encuentran en una aparente contradicción motivo por el cual acudimos a Usted para solicitar comedida y respetuosamente se realice la respectiva interpretación legal y doctrinal, en aras de aclarar la contradicción antes mencionada y especialmente establecer la viabilidad de un castigo acorde al art. 79 del decreto reglamentario 187 de 1975, sin que ello implique una violación al art. 99.9 de la Ley 142 de 1994.

Finalmente en el evento de ser procedente el castigo de cartera cuáles serán los medios probatorios más idóneos para demostrar que se trata de una deuda manifiestamente perdida”.

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

### CONSIDERACIONES:

#### La Ley 142 de 1994, en sus artículos 99 y 100, prescribe:

**“ARTÍCULO 99. FORMA DE SUBSIDIAR.** Las entidades señaladas en el artículo 368 de la Constitución Política podrán conceder subsidios en sus respectivos presupuestos de acuerdo a las siguientes reglas:

(...)

99.9. Los subsidios que otorguen la Nación y los departamentos se asignarán, preferentemente, a los usuarios que residan en aquellos municipios que tengan menor capacidad para otorgar subsidios con sus propios ingresos. En consecuencia y con el fin de cumplir cabalmente con los principios de solidaridad y redistribución no existirá exoneración en el pago de los servicios de que trata esta Ley para ninguna persona natural o jurídica.

(...).

**Artículo 100.** Presupuesto y fuentes de los subsidios. En los presupuestos de la Nación y de las entidades territoriales, las apropiaciones para inversión en acueducto y saneamiento básico y los subsidios se clasificarán en el gasto público social, como inversión social, para que reciban la prioridad que ordena el artículo 366 de la Constitución Política. Podrán utilizarse como fuentes de los subsidios los ingresos corrientes y de capital, las participaciones en los ingresos corrientes de la Nación, los recursos de los impuestos para tal efecto de que trata esta Ley, y para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo los recursos provenientes del 10% del impuesto predial unificado al que se refiere el **artículo 7°** de la Ley 44 de 1990. En ningún caso se utilizarán recursos del crédito para atender subsidios. Las empresas de servicios públicos no podrán subsidiar otras empresas de servicios públicos”. (Subrayado fuera de texto). **De otra parte la Ley 87 de 1993 en relación, con los objetivos y elementos del Sistema de Control Interno establece:**

**“(…) Artículo 3°. “a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)”**

Artículo 4 “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”.

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 cuanto a la depuración contable permanente y sostenibilidad, en su numeral 3.1, indicó: “Las entidades cantables 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 los 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).

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

#### **“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.*



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 responder 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).

## CONCLUSIÓN

El régimen de provisiones está instituido para los casos en los cuales, después de efectuada una evaluación técnica del deudor, se establece la imposibilidad de

recuperación de los derechos respectivos. Por tanto, 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, ante la posibilidad de incobrabilidad de la cartera, y bajo la presunción que se han efectuado todas las gestiones administrativas pertinentes para su recuperación, se debe reconocer la provisión y afectar el gasto.

En consecuencia, los derechos de cartera a cargo de personas que no obstante su nivel de insolvencia, son beneficiarias del subsidio establecido en la Ley 142 de 1994, no deben ser objeto de constitución de provisiones, ni castigarse contra la provisión, toda vez que por mandato legal, estos cuentan con una fuente alterna de financiación, cual es el subsidio.

Si aplicadas todas las acciones de orden administrativo y de control interno tendientes a recuperar los valores, la entidad evalúa que los registros contables revelan derechos que no son susceptibles de recuperación, debe proceder a su cancelación utilizando la provisión que previamente debió constituir, registrando un débito en la subcuenta 148014 Servicios de salud de la cuenta 1480 PROVISIÓN PARA DEUDORES, con crédito a la cuenta y subcuenta donde se tiene reconocido el respectivo derecho, a efectos de que los estados contables revelen la verdadera situación financiera, económica, social y ambiental

En relación con los medios probatorios más idóneos para demostrar que se trata de una deuda manifiestamente perdida, corresponde a la entidad, en función del control interno contable, determinar cuáles son los medios apropiados en cada caso, para soportar los registros contables.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000022591 del 28-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Deudores
		2.1	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
		2.2	<b>4110</b> No tributarios
	<b>Subtema</b>		Causación de multas, intereses y costas judiciales, cuando es incierto su recaudo

Doctor

CARLOS ENRIQUE MÁSMELA GONZÁLEZ

Director Ejecutivo de Administración Judicial

Consejo Superior de la Judicatura

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-000-1622-2, mediante la cual manifiesta:

*“De manera atenta me permito elevar consulta sobre el registro contable de los intereses de mora y costas judiciales originados en el Cobro Coactivo de las multas impuestas por las autoridades judiciales previas las siguientes:*

(...)

*Las multas en firme impuesta (Sic) por las autoridades judiciales, deben ser reconocidas y contabilizadas por el Consejo Superior de la Judicatura por tratarse de una entidad del Orden Nacional que forma parte del ámbito del SIF NACIÓN. Así mismo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 5° de la Ley 1066 de 2006, le corresponde efectuar el cobro coactivo de las mismas, responsabilidad que ha venido cumpliendo desde comienzos de la vigencia 2007.*

*No obstante las gestiones de cobro adelantadas por los abogados ejecutores, el valor de la cartera ha crecido de manera considerable por la imposición de multas (...) no teniendo la misma suerte el recaudo de éstas, (...) y que en promedio ha sido menor del 0.05%.*

*Así las cosas, al corte del 31 de marzo de 2013, el saldo de la subcuenta 140102 —Multas, de la cuenta 1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS ascendió al monto de*

*\$17.269.073.684 (miles de pesos) correspondientes a Deudas por multas no prescritas.*

(...)

*Por lo anterior, los intereses de mora constituyen un derecho cierto a favor de la Nación, dado su sustento legal y el hecho fáctico de la ausencia del pago, derecho que no se encuentra sujeto a condición alguna, (...) su recaudo el cual es totalmente incierto y poco probable, conforme con los datos históricos de la entidad, aclarando que dicha incertidumbre se cierne no solo sobre los intereses de mora sino también sobre las propias multas y por su puesto de las costas judiciales causadas.*

*El saldo de la cuenta 140102 se detalla así:*

Valor Multas	Intereses Mora	Costas	Total
55%	44%	1%	100%

*Los Intereses de mora registrados por el Consejo Superior de la Judicatura, se generan por el no pago de derechos ciertos decretados a favor de la Nación, por multas ejecutoriadas, impuestas por autoridades judiciales, se registran contablemente de manera vencida, a las tasas permitidas por la legislación colombiana, existiendo por tanto un claro sustento legal para su cobro y habiendo ocurrido el hecho*



generador (ausencia del pago), elementos necesarios para configurar la causación el (...) derecho a favor de la Nación, con base en las normas que los imponen, a pesar de ser incierto su recaudo.

(...)

Por lo anterior, los intereses de mora constituyen un derecho cierto a favor de la Nación, dado su sustento legal y el hecho fáctico de la ausencia del pago, derecho que no se encuentra sujeto a condición alguna, por lo que, con base en los principios de Devengo o Causación, su reconocimiento contable se efectúa de manera mensual sobre los saldos insolutos de las Obligaciones a favor de la nación, no ocurriendo lo mismo con su recaudo el cual es totalmente incierto y poco probable, conforme con los datos históricos de la entidad, aclarando que dicha incertidumbre se cierne no solo sobre los intereses de mora sino también sobre las propias multas y por su puesto de las costas judiciales causadas.

#### **PREGUNTAS:**

1. ¿Se debe continuar efectuando la actualización de valor de las multas (que fueran fijadas en SMMLV), junto con la causación mensual de intereses moratorias y las costas judiciales?
2. ¿Qué subcuentas Contables se deben imputar para la causación contable del ingreso por intereses de mora sobre multas objeto de cobro coactivo, siendo incierto su efectivo recaudo?
3. En caso de un concepto negativo frente a los dos numerales anteriores, ¿es necesaria y procedente la reclasificación para disminuir del valor de deudores lo contabilizado como intereses de mora y costas judiciales en ejercicios anteriores y en el primer trimestre de 2013 y futuras?
4. En caso de ser procedente el ajuste mencionado en el numeral 3, ¿qué subcuentas deben afectarse?

Al respecto me permito atender su consulta 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, prescribe:

**“ARTÍCULO 3°. INTERESES MORATORIOS SOBRE OBLIGACIONES.** A partir de la vigencia de la presente ley, los contribuyentes o responsables de las tasas,

contribuciones fiscales y contribuciones parafiscales que no las cancelen oportunamente deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa prevista en el Estatuto Tributario.

Igualmente, cuando las entidades autorizadas para recaudar los aportes parafiscales no efectúen la consignación a las entidades beneficiarias dentro de los términos establecidos para tal fin, se generarán a su cargo y sin necesidad de trámite previo alguno, intereses moratorios al momento del pago, a la tasa indicada en el inciso anterior y con cargo a sus propios recursos, sin perjuicio de las demás sanciones a que haya lugar.

(...)

#### **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.

(...)

**Artículo 8°.** Modifíquese el inciso 2° del artículo 817 del Estatuto Tributario, el cual queda 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 9°.** Adiciónese el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

**“Artículo 837-1. Límite de inembargabilidad.** Para efecto de los embargos a cuentas de ahorro, librados

por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dentro de los procesos administrativos de cobro que esta adelante contra personas naturales, el límite de inembargabilidad es de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes, depositados en la cuenta de ahorros más antigua de la cual sea titular el contribuyente.

En el caso de procesos que se adelanten contra personas jurídicas no existe límite de inembargabilidad.

No serán susceptibles de medidas cautelares por parte de la DIAN los bienes inmuebles afectados con patrimonio de familia inembargable”.

No obstante no existir límite de inembargabilidad, estos recursos no podrán utilizarse por la entidad ejecutora hasta tanto quede plenamente demostrada la acreencia a su favor, con fallo judicial debidamente ejecutoriado o por vencimiento de los términos legales de que dispone el ejecutado para ejercer las acciones judiciales procedentes.

Los recursos que sean embargados permanecerán congelados en la cuenta bancaria del deudor hasta tanto sea admitida la demanda o el ejecutado garantice el pago del 100% del valor en discusión, mediante caución bancaria o de compañías de seguros. En ambos casos, la entidad ejecutora debe proceder inmediatamente, de oficio o a petición de parte, a ordenar el desembargo.

La caución prestada u ofrecida por el ejecutado conforme con el párrafo anterior, deberá ser aceptada por la entidad.

(...)

**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”.

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

“(…)

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 período determinado. (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).

(...)

### 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, intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros. (Subrayado fuera de texto).

(...)

#### 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.

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 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)."

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

#### “1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS

##### DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública que se originan en tasas, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, además de los derechos 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.

##### DINÁMICA

##### 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.

#### 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES

##### DESCRIPCIÓN

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.

##### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

1. El valor de los otros derechos contingentes.

##### SE ACREDITA CON:

1- La extinción de la causa que dio origen a la operación.

2. El valor del derecho incorporado en el balance".

##### CONCLUSIÓN

Conforme a las consideraciones expuestas respecto a las preguntas 1 y 2, se concluye:

Generalmente los ingresos deben reconocerse y registrarse como derechos, en cumplimiento del principio de Devengo o Causación. Tratándose de ingresos tributarios y no tributarios, el reconocimiento se llevará a cabo una vez hayan quedado en firme las respectivas liquidaciones y los correspondientes actos administrativos en la subcuenta 411002-multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS

El Consejo Superior de la Judicatura, debe continuar efectuando la actualización del valor de las multas, junto con la causación mensual de los intereses moratorios y de las costas judiciales, dado que, los derechos

registrados en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS corresponden a multas ejecutoriadas y no prescritas, impuestas por autoridades judiciales, y los intereses de mora se han generado por el no pago de derechos ciertos decretados a favor de la Nación, tienen respaldo legal y ha ocurrido el hecho generador, elementos necesarios para configurar la causación del derecho.

Los ingresos por intereses de mora, deben reconocerse atendiendo el principio de prudencia, si están sometidos a situaciones inciertas, por lo tanto, su reconocimiento se determina así:

Si los intereses de mora no se encuentran determinados por normas legales o contractuales, deberán registrarse en la subcuenta 819003-INTERESES DE MORA, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y solo se reconoce en las cuentas de balance y resultado en la medida que se determina la certeza del derecho de cobro, a partir de la posibilidad de recuperación y recaudo del mismo.

Si los intereses de mora que se determinen por mandato de normas legales o contractuales, es decir aquellos respecto de los cuales no le es dable al tercero desconocer su causación, ni al beneficiario hacer excepciones o modificaciones basadas en apreciaciones subjetivas, se reconocerán como derechos contingentes en las cuentas de orden deudoras mientras se surte el proceso jurídico de ejecutoria, y una vez ejecutoriado el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, debe proceder al reconocimiento del derecho mediante un débito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con crédito a la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Es necesario realizar el registro en cuentas diferentes que permitan identificar lo generado por multas y los valores conexos a éstas. De igual manera, no es factible efectuar su registro en cuentas de orden, ya

que son derechos ciertos de la entidad, y en aplicación al principio de devengo o causación su reconocimiento debe darse, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos.

Por otra parte, 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 una vez cumplidos los requisitos de orden legal, y proceder a afectar directamente el patrimonio mediante un débito en la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y un crédito en la respectivas subcuentas y cuentas del grupo 14-DEUDORES, toda vez 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.

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, 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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)- 20132000030561 del 13-08-13 (Página 508).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000032761 del 06-09-2013**

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP</b>
	2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b> <b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a activos / Deudores
	1.2	Normas técnicas relativas a los Pasivos / Administración y prestación de servicios de salud
	1.3	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos /Gastos
	2.1	<b>1409</b> Servicios de salud
	2.2	<b>1413</b> Transferencias
	2.3	<b>2480</b> Administración y prestación de servicios de salud
	2.4	<b>4312</b> Venta de servicios
	2.5	<b>4408</b> Transferencias
	2.6	<b>5502</b> Gasto Público Social - Salud
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de salud
3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de servicios de salud (IPS)	
<b>Subtema</b>	1.1.1	Registros contables de ingresos y egresos con recursos del Sistema General de Participación para el Régimen subsidiado sin situación de fondos.

Doctor

CARLOS JULIO RAMÍREZ JOJOA

Asesor Contable

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002138-2, mediante la cual consulta como registrar tanto el ingreso como los egresos de recursos del Sistema General de Participaciones - Régimen Subsidiado sin situación de fondos.

### CONSIDERACIONES

- La Ley 100 de 1993 dispuso en los artículos 211 y 212, la creación del Régimen Subsidiado como un conjunto de normas que rigen la vinculación de los

individuos al Sistema General de Seguridad Social en Salud, con el propósito de financiar la atención en salud a las personas pobres y vulnerables y sus grupos familiares que no tienen capacidad de cotizar. Para la administración del sistema, en el artículo 215 determinó:

- **“Administración del régimen subsidiado.** Las direcciones locales, distritales o departamentales de salud suscribirán contratos de administración del subsidio con las entidades promotoras de salud que

afilien a los beneficiarios del subsidio. Estos contratos se financiarán con los recursos del fondo de solidaridad y garantía y los recursos del subsector oficial de salud que se destinen para el efecto.

- Las entidades promotoras de salud que afilien a los beneficiarios del régimen subsidiado prestarán, directa o indirectamente, los servicios contenidos en el plan de salud obligatorio. (Subrayado fuera de texto).

En cuanto a los ingresos como los egresos del Régimen Subsidiado y su connotación de sin situación de fondos, el Ministerio de la Protección Social expidió la Resolución 3042 de 2007 modificada por las Resoluciones 4204 de 2008, 991 y 1453 de 2009, 1805 y 2421 de 2010 y 353 de 2011, con la cual se reglamenta la organización de los Fondos de Salud de las Entidades Territoriales, la operación y registro de las cuentas maestras para el manejo de los recursos de los Fondos de Salud y se dictan otras disposiciones, y entre otros definió:

**“ARTÍCULO 2. DEFINICIÓN.-** Los fondos de salud departamentales, distritales, y municipales, según el caso, constituyen una cuenta especial del presupuesto de la respectiva entidad territorial, sin personería jurídica ni planta de personal, para la administración y manejo de los recursos del sector, separada de las demás rentas de la entidad territorial, conservando un manejo contable y presupuestal independiente y exclusivo, que permita identificar con precisión el origen y destinación de los recursos de cada fuente, de conformidad con lo previsto en la ley y en la presente resolución.

En ningún caso, los recursos destinados a salud podrán hacer unidad de caja con las demás rentas de la entidad territorial, ni entre las diferentes subcuentas del fondo. El manejo contable de los fondos de salud debe regirse por las disposiciones que, en tal sentido, expida la Contaduría General de la Nación conforme a los conceptos de ingreso y gasto definidos en la presente Resolución. (Subrayado fuera de texto).

**PARÁGRAFO.** Lo previsto en el presente artículo también aplicará en el caso de las entidades territoriales cuyas direcciones de salud se organicen como entidades descentralizadas con personería jurídica, autonomía administrativa y financiera, y se haya delegado la administración y ordenación del gasto de los recursos del Fondo en el director de salud.

**ARTÍCULO 7. INGRESOS DE LA SUBCUENTA DE RÉGIMEN SUBSIDIADO DE SALUD.-** Serán ingresos de la Subcuenta de régimen subsidiado de salud los recursos destinados a la financiación de la afiliación al régimen subsidiado de la población pobre determinada por la entidad territorial, procedentes de las siguientes fuentes:

1. Los recursos del Sistema General de Participaciones destinados a la financiación de la afiliación de la población pobre mediante subsidios a la demanda.

2. Los recursos que se asignen de la Subcuenta de Solidaridad del Fondo de Solidaridad y Garantía para la afiliación de la población pobre mediante subsidios a la demanda.

(...)

4. Los recursos del componente de propósito general del Sistema General de Participaciones, conforme a lo establecido en el párrafo tercero del artículo 48 de la Ley 715 de 2001.

(...)

**PARÁGRAFO 2º.** De conformidad con lo establecido en el artículo 64 de la Ley 715 de 2001, el párrafo 1º del artículo 13 de la Ley 1122 de 2007 y los Decretos 3260 de 2004 y 1054 de 2007, y demás normas que los modifiquen, adicionen o sustituyan, cuando proceda el giro directo a las EPS-S de los recursos del Sistema General de Participaciones y del Fondo de Solidaridad y Garantía, Fosyga, las entidades territoriales procederán a presupuestar y contabilizar estos recursos sin situación de fondos. (Subrayado fuera de texto).

**ARTÍCULO 11. GASTOS DE LA SUBCUENTA DE RÉGIMEN SUBSIDIADO DE SALUD.** Son gastos de esta subcuenta:

1. La Unidad de Pago por Capitación del Régimen Subsidiado (UPCS), para garantizar el aseguramiento a través de contratos suscritos con las entidades promotoras de salud del régimen subsidiado. Siempre deberá identificarse si son apropiaciones con o sin situación de fondos.

2. El 0.2% de los recursos del régimen subsidiado de los distritos y municipios destinados a la Superintendencia Nacional de Salud para que ejerza las funciones inspección, vigilancia y control en las entidades territoriales.



3. Hasta el 0.4% de los recursos de esta subcuenta destinados a los servicios de interventoría del régimen subsidiado.

4. El pago a las Instituciones Prestadoras de Salud del valor correspondiente a las Unidades de Pago por Capitalización del Régimen Subsidiado (UPCS) contratadas únicamente cuando la Entidad Promotora de Salud del Régimen Subsidiado sea objeto de la medida de giro directo en los términos y condiciones señalados en el Decreto 3260 de 2004, o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan. (...).

• Para la operatividad de los giros directos a las EPS, en el Decreto 971 de 2011 modificado por el Decreto 3830 del mismo año, se define:

**“ARTÍCULO 8º. GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS INCORPORADOS EN EL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN Y DEL FOSYGA DESTINADOS AL RÉGIMEN SUBSIDIADO.** 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 12. GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS DEL RÉGIMEN SUBSIDIADO A LOS PRESTADORES DE SERVICIOS DE SALUD.** El Ministerio de la Protección Social definirá un plan para la implementación progresiva del giro directo a los prestadores de servicios de salud de naturaleza pública y privada. Para el diseño del plan, se adelantará una prueba piloto. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Desde el ámbito de aplicación del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), es de tener en cuenta, entre los principios de contabilidad pública los siguientes:

“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”.

En cuanto a la normatividad contable, los párrafos 152, 153, 157, 223 y 226 del Marco conceptual contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, señalan con respecto a los deudores y pasivos lo siguiente:

“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. (...).

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).

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. Adicionalmente, se clasifican atendiendo la operación especializada de algunas entidades contables públicas, entre otros: Aportes a afiliados, subsidios asignados, seguros y reaseguros, premios por pagar, administración del sistema de seguridad social y fondo de solidaridad y garantía en salud.* (Subrayado fuera de texto).

Del mismo texto normativo, respecto a los Ingresos y gastos los párrafos 265, 269, 282 y 289 establecen:

*“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.*

(...)

*269. Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto.*

*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.*

*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).

A su vez, El Catálogo General de Cuentas (CGC), del Plan General de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas y grupos, así:

*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, identificando los derechos a cobrar con facturación generada pendiente de radicar, de aquellos con facturación radicada en la entidad pagadora, así como los abonos a la cartera por los mecanismos de giro directo y giro previo, autorizados legalmente.*

*Las subcuentas con denominación “facturación pendiente de radicar”, se afectarán con la generación de la factura por la prestación del servicio y una vez se radique la facturación ante la entidad pagadora, procederá la reclasificación a las subcuentas con denominación “facturación radicada”, hasta cuando se efectúe el recaudo.*

(...)

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4312-Servicios de Salud.* (Subrayado fuera de texto).

A su vez, para la cuenta 4312 - SERVICIOS DE SALUD, se describe que: “Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, originados en la prestación de los servicios de salud y conexos, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Los ingresos se reconocen en los centros de costos que integran cada una de las unidades funcionales.

*Se entiende por Unidad Funcional, el conjunto de procesos específicos, los procedimientos y actividades que los componen, los cuales son ejecutados dentro de una secuencia y límites técnicamente definidos, en donde es posible visualizar, analizar e intervenir el proceso global de la venta o producción del servicio.*

*Los centros de costos corresponden a la agrupación física y/o funcional de los procesos de producción donde pueden asignarse, de manera clara e independiente, recursos (físicos, tecnológicos, humanos) para la generación del servicio.*

*Adicionalmente incluye el margen en la contratación en servicios de salud, cuando los servicios prestados son inferiores al valor del contrato.* (Subrayado fuera de texto).

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1409-Servicios de Salud”.*

*1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR. “Representa el valor de los derechos adquiridos por la entidad contable*



pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se reciben sin contraprestación.

Este registro debe efectuarse en el momento de establecerse el derecho cierto y no sobre la base de apropiaciones presupuestales o estimaciones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 44-Transferencias". (Subrayado fuera de texto).

Así mismo para el grupo 44-TRANSFERENCIAS se cita: "En esta denominación se incluyen las 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. (...)".

2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD: "Representa el valor de las obligaciones a cargo de las Direcciones de Salud para la atención en salud, con los recursos destinados para el régimen subsidiado, el subsidio a la oferta y acciones de salud pública. También representa el valor de las obligaciones derivadas de la aplicación de los recursos destinados al subsidio a la oferta, el apoyo a la afiliación de las madres comunitarias y las originadas en la ejecución de los recursos de la subcuenta ECAT.

La contrapartida corresponde a las subcuentas 550208-Subsidio a la Oferta, 550210-Régimen Subsidiado, 550215-FOSYGA- ECAT y 550216-Acciones de Salud Pública". (Subrayado fuera de texto).

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 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. (Subrayado fuera de texto).

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. (Subrayado fuera de texto).

(...)"

De otra parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de Salud, que contiene la dinámica para reconocer y registrar en su contabilidad, tanto para los ingresos como los egresos asociados con el Sistema General de Participación - Régimen Subsidiado, desde la óptica de los ingresos, establece:

## **"2. PARTICIPACIÓN PARA SALUD**

La participación para salud está conformada por los recursos que la Nación transfiere por el Sistema General de Participaciones con destinación específica para la salud.

El fondo de salud debe registrar la participación para salud debitando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

El recaudo de la participación para salud se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

La participación para salud girada por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPN) a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS,) con las cuales se haya

contratado la prestación de los servicios, se registra debitando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Este registro parte de la base de que previamente se reconoció el gasto público social, debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD”.

Desde la perspectiva de los egresos, estos se asocian con la aplicación de los recursos al Gasto Público Social y en relación con el Régimen Subsidiado y demás conceptos afines, en el numeral 11 y subsiguientes del mismo procedimiento, se indica:

#### **“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.

#### **13. SUBSIDIO A LA OFERTA**

Representa los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los períodos de carencia. El recurso utilizado en la contratación de servicios de salud con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550208-Subsidio

a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

#### **14. ACCIONES DE SALUD PÚBLICA**

Representan los gastos orientados a realizar las acciones, intervenciones y procedimientos dirigidos a la colectividad con altas externalidades, en los componentes de promoción de la salud, prevención de la enfermedad, vigilancia en acciones de salud pública y control de factores de riesgo, definidos como prioritarios para el país por el Ministerio de la Protección Social. El recurso utilizado en la contratación de actividades de promoción de la salud y prevención de enfermedades con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550216-Acciones de salud pública, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. (Subrayado fuera de texto).

#### **15. FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL**

Representa los recursos ejecutados para desarrollar y fortalecer las unidades o instituciones de prestación de servicios de salud. El gasto (...)

Respecto de las transacciones con los recursos del Sistema General de Participación por egresos de los Fondos de Salud, con las Empresas Promotoras de Salud (EPS), las Instituciones Prestadoras de salud (IPS), entre otras, el Manual de Procedimientos que contiene el “Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de servicios de salud (IPS), en el numeral 5 se establece:

#### **“5. APLICACIÓN DE LOS RECURSOS DE LA PARTICIPACIÓN PARA SALUD EN EL PAGO DE APORTES PATRONALES**

La aplicación de los recursos de la participación para salud en el pago de aportes patronales tiene lugar cuando la Nación gira directamente los recursos de la participación para salud, a las administradoras de cesantías, salud, pensiones y riesgos profesionales, para el pago de los aportes patronales del personal vinculado a la prestación de servicios de salud de las IPS, y la IPS tiene derechos por cobrar al fondo de salud por la prestación de servicios en los que se ha pactado parte del pago con la participación para salud.

El reconocimiento de los aportes patronales se registra debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

El derecho por la prestación de servicios de salud se reconoce debitando la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

En consecuencia, la aplicación de los recursos debe efectuarse con el giro de los mismos por parte de la Nación, para lo cual la IPS debita la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acredita la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos de la participación para salud es superior a los aportes patronales causados por la IPS, la diferencia se registra en la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso contrario, la diferencia se registra acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, previa disminución del saldo de la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si existiere". (Subrayado fuera de texto).

## FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE. El

Régimen de la Contabilidad Pública, prevé que las entidades contables públicas, según su estructura y características de funcionalidad, naturaleza, razón social, entornos, puedan desarrollar el proceso contable ajustado a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, el "Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable", establece las siguientes:

- Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
- Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.
- Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.
- Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.
- Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.
- Formas alternativas de organización contable.

Como quiera que cada forma tiene sus características explícitas en el procedimiento, para el caso de las entidades territoriales, bien se trate de los departamentos, los distritos o los municipios, para la primera opción, "Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación", se establece:

**"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.

### **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:

14. 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.
15. Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora.
16. 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, o 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda.

Otra forma para adoptar, ha de ser la de "Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola", y el procedimiento antes citado establece:

"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:

10. 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.
11. 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.
12. 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.
13. Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad principal e incorporan la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas.
14. Deben existir libros auxiliares en cada entidad.
15. Teniendo en cuenta la caracterización de este proceso que se administra en forma integrado no se considera pertinente la realización de un proceso extracontable de agregación, por cuanto la información que se genera contiene la totalidad de las operaciones individualmente realizadas por las entidades contable públicas y están integradas a nivel de los documentos fuentes o soportes, en la entidad responsable del reporte a la CGN.
16. Los estados contables se preparan en la entidad principal y corresponden a la situación y resultados de la totalidad de las entidades involucradas.



*En esta forma de administración del proceso contable integrado se pueden presentar situaciones específicas o particulares entre la entidad principal, que tiene centralizada la contabilidad, y las demás entidades para el manejo separado de algunas actividades del proceso, lo cual debe ser definido y concertado entre las unidades participantes, con los procedimientos internos que correspondan.*

*En la organización y estructura de las entidades contables que se definen como agregadoras y agregadas se pueden presentar situaciones de organización del proceso contable en forma independiente con algunas agregadas y en forma integrada con otras. En este caso se aplican los procedimientos definidos para cada situación”.*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

- El Régimen Subsidiado es un conjunto de normas que rigen la vinculación de los individuos al Sistema General de Seguridad Social en Salud, con el propósito de financiar la atención en salud a las personas pobres y vulnerables y sus grupos familiares que no tienen capacidad de cotizar, administrado por las direcciones locales, distritales o departamentales de salud que suscriben contratos de administración del subsidio con las entidades promotoras de salud para que afilien a los beneficiarios del subsidio y presten directa o indirectamente, los servicios contenidos en el plan de salud obligatorio (POS), y en su modo de operar contempla el manejo especial de ciertos recursos provenientes del Sistema General de Participaciones, que si bien es cierto no siempre se recaudan efectivamente por la entidad territorial o los contratistas prestadores del servicio, deben ser objeto de reconocimiento contable.

La caracterización de recursos sin situación de fondos corresponde al manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones y del Fondo de Solidaridad y Garantía, FOSYGA, que la ley permite a las entidades territoriales que estos se giren directamente a las EPS-IPS, previo el cumplimiento de requisitos establecidos, por cada una de las partes y su reconocimiento es imperioso, cualquiera que sea la forma contable que la entidad haya adoptado para el desarrollo de su proceso contable, siendo los más usuales, 1) Contabilidad en un proceso integrado como una sola, es decir Contabilidad integrada y 2) Contabilidad independiente pero que

deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.

### 1. Contabilidad integrada.

1.1 En lo relacionado con el reconocimiento de los ingresos para los Fondos de Salud de las entidades territoriales, los recursos que la Nación reconoce para transferir del Sistema General de Participaciones con destinación específica para la salud, se registran debitando la subcuenta 141315 -Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Dada la característica que la transacción se enmarca en la modalidad de giro sin situación de fondos a la entidad territorial, la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN), dispone del giro a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), con las cuales se haya contratado la prestación de los servicios; en este caso, el Fondo de salud de la entidad territorial debitará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, o 248002- Régimen subsidiado de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando la transacción se enmarque en la modalidad de giro con situación de fondos a la entidad territorial, esta debitará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, independiente de la forma contable adoptada por la entidad territorial, para desarrollar su proceso contable correspondiente.

1.2 En cuanto a la aplicación de los recursos del Sistema General de Participaciones destinados y ejecutados 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, en la entidad territorial se reconocen 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.

Los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los períodos de carencia, resultado de la ejecución de la contratación con una IPS, se registran debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Los gastos orientados a las acciones de salud pública, es decir, intervenciones y procedimientos dirigidos a la colectividad con altas externalidades, en los componentes de promoción de la salud, prevención de la enfermedad, vigilancia en acciones de salud pública y control de factores de riesgo, definidos como prioritarios para el país por el Ministerio de la Protección Social, resultado de ejecución contractual con una IPS, se registran debitando la subcuenta 550216-Acciones de salud pública, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Vale destacar que con el reconocimiento de los egresos por cada uno de los componentes descritos, el Fondo de salud deberá causar los pasivos que surjan por los descuentos y retenciones a practicar a los beneficiarios de los pagos.

1.3 Por su parte, en la EPS o IPS de acuerdo con las condiciones contractuales, para reconocer los servicios prestados a la entidad territorial, deberá registrar un débito en la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta Facturación pendiente de radicar, o 140903 - Plan subsidiado de salud Pos- EPS Facturación pendiente de radicar de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, y acreditar la subcuenta que corresponda según la naturaleza de los servicios prestados, asociada con el centro de

costo de la unidad funcional que los genere, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

A su vez cada EPS e IPS, con la ejecución del contrato correspondiente y la prestación de los servicios pactados a satisfacción del ente territorial, procederán a registrar el derecho que les corresponda, mediante débitos a la subcuenta 140911 - Atención con cargo a la oferta facturación pendiente de radicar, o 140903 - Plan subsidiado de Salud Pos - EPS facturación pendiente de radicar, o 140918 - Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública facturación pendiente de radicar y acreditarán las subcuentas que guarden la mayor asociación con los centros de costo de las Unidades funcionales donde se prestó el servicio, de la cuenta 4312 -SERVICIOS DE SALUD.

Las IPS o EPS registrarán la causación de los aportes patronales y las cesantías de sus trabajadores, debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

Con el giro por parte de la Nación a las Administradoras de Pensiones y Cesantías, la IPS debitará la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acredita la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta facturación pendiente de radicar, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos de la participación



para salud es superior a los aportes patronales causados por la IPS, la diferencia se registra en la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso contrario, la diferencia entre el valor causado de los aportes y el monto del giro por parte de la Nación, se registra acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, previa disminución del saldo de la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si existiere.

## 2. Contabilidad Independiente

En la Entidad Territorial que cumple las funciones de agregar la contabilidad del Fondo proceden los siguientes registros contables:

2.1 Reconocimiento del derecho. La entidad territorial registra un débito la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones - Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. Simultáneamente, reconoce el hecho de la destinación del recurso, cual es cubrir la obligación contractual del ente público prestador de los servicios de salud con las administradoras de pensión, salud y riesgos profesionales, mediante un registro débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 5705- FONDOS ENTREGADOS y un crédito a la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

2.2-Registros contables con el giro de los recursos. Dado que la transacción se enmarca en la modalidad de giro sin situación de fondos a la entidad territorial y que la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN), dispone del giro a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS), con las cuales se ha contratado la prestación de los servicios, el Fondo de salud de la entidad territorial debitará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, o 248002- Régimen subsidiado de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN

Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705- FONDOS RECIBIDOS.

El proceso de agregación por parte de la entidad territorial, implica la suma algebraica de los saldos y movimientos de la entidad con los saldos y movimientos del mismo período del Fondo local con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad contable pública, a los usuarios que lo requieran.

3) Registros en la entidad territorial por la ejecución o aplicación de los recursos

Para la ejecución de los recursos, en una contabilidad integrada cuyos registros los hace el municipio, o en la contabilidad independiente a cargo del Fondo, las erogaciones directamente relacionadas con la prestación de los servicios de salud que le competen al ente territorial, deben reconocerse y registrarse conforme lo establecido en los numerales 12. RÉGIMEN SUBSIDIADO, 13. SUBSIDIO A LA OFERTA, 14. ACCIONES DE SALUD PÚBLICA y 15. FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de Salud, citados en las consideraciones y conclusión precedente.

Cabe anotar que las obligaciones diferentes de las de aportes patronales y cesantías, o el mayor valor de estas, no enmarcadas en la modalidad de sin situación de fondos, corresponde al Fondo de salud, Dirección de Salud o dependencia similar, proceder a la respectiva cancelación mediante un registro debito a las subcuentas 248002-Régimen subsidiado, o 248001-Subsidio a la oferta, o 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, o 240101 o -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, respectivamente, y acreditar la subcuenta que corresponda de la cuenta - 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000033061 del 11-09-13**

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores
<b>Subtema</b>	1.1.1	Procedencia de provisionar los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, y reclasificación a la cuenta deudas de difícil recaudo

Doctora

ZULMA CLAVIJO

Contadora

Corporación para el Desarrollo Sostenible del

Norte y Oriente Amazónico

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002840-2, en la cual informa que la Corporación maneja sus cuentas en la cuenta 1401-Ingresos no tributarios (multas, tasas y el porcentaje del impuesto predial), y por lo tanto consulta si los saldos son objeto de reclasificación a la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, y además provisionarse el porcentaje que se determina incobrable en la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr).

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

### CONSIDERACIONES

Los párrafos 156 y 157 del Plan General de Contabilidad Pública, establecen:

*“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.*

*157. (...). 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).*

De otra parte, 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 3105-CAPITAL FISCAL, como: *“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”.*

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”.*

**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 a la prestación de servicios individualizables, reconocidos en el balance general, no son objeto de provisión por su elevada antigüedad, y en consecuencia, no deben reclasificarse a la cuenta deudores de difícil recaudo.

Por lo tanto, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afecta directamente el patrimonio, con un débito en la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y un crédito a las subcuentas 140102-Multas,

140101-Tasas y 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por los valores que deben ser retirados de los estados contables, por tratarse de una entidad perteneciente al sector descentralizado de la rama ejecutiva, y revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000033111 del 12-09-13 (Página 286) - 20132000036271 del 17-09-13 (Página 59) - 20132000051971 del 29-10-13 (Página 146)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000049291 del 10-10-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a activos / Deudores
		2.1	<b>1470</b> Otros Deudores
		2.2	<b>1475</b> Deudas de Difícil Recaudo
		2.3	<b>3105</b> Capital fiscal
		2.4	<b>4810</b> Ingresos extraordinarios
		3.1	Procedimiento de Control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración de saldos en cuentas de Otros Deudores y Retenciones por pagar.	
	1.1.2	Competencia para definición del procedimiento de depuración.	

Doctora  
MARÍA ISABEL GIL OSPINA  
Contadora  
Institución Educativa República de Honduras  
Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002709-2, mediante la cual se citan situaciones relacionadas con saldos en los estados financieros de la entidad objeto de depuración y descritos en los siguientes términos:

“Uno está relacionado con retenciones en la fuente asumidas, es decir deducciones que no se practicaron entre el 2003 y 2006 y en el proceso de sistematización para efectos de consolidación con el municipio que surtió en el año 2006 se causaron en concordancia de lo dispuesto en el estatuto tributario. A la fecha ya son saldos que superan los 5 años y por tanto sobre ellos hay una presunta prescripción, se tiene además paz y salvo de la DIAN.

El segundo saldo está relacionado con una responsabilidad fiscal que se viene arrastrando desde el año 2003 sin tener soporte de este menor valor, pues aparecía en los estados financieros que se recibieron y de ahí parte el arrastre.

El tercer saldo está relacionado con cuentas por cobrar (otros deudores) valor causado en este concepto mientras la secretaria de educación a través de su grupo de fondo de servicios educativos, resolvía el procedimiento para una situación que tenía que ver con el pago de vigilancia y apoyo logístico dado que no aceptaron el desembolso se llevó a una cuenta por cobrar sin definir aun a quien, pues los soportes del egreso evidencian una erogación con toda la legalidad.

Frente a la situación descrita, la primera pregunta es:

- 1.- ¿Cuál es el procedimiento para depuración?
- 2.- ¿De quién es responsabilidad la determinación del procedimiento? Es fundamental este criterio dado que al grupo de Fondos de servicios educativos se ha solicitado orientación de conformidad con el artículo 18 Decreto 4791 de 2008 (evidencia que consta en email), se le ha sugerido procedimiento en el caso de las retenciones, se han radicado oficios explicando innumerables veces la situación sin que a la fecha se resuelva algo. No obstante continúan agregando y validando los reportes, vale aclarar que los establecimientos educativos son organizaciones dependientes de entes territoriales certificados y carecen de personería jurídica. Cualquier asiento contable precisa autorización de código de la oficina contable municipal. Como proceder en este caso, dado que ya hay una advertencia del mismo

grupo de fondos de servicios educativos de remisión a control interno y fiscal para el rector que ha demostrado disposición para la solución sin respuesta oportuna del mismo grupo que remite...”.

Solicitada aclaración al tercer interrogante, mediante correo electrónico la entidad concreta que ello corresponde a la obligación por el servicio de aseo prestado a la entidad educativa en el año 2009, que en la legalización de los recursos transferidos a la institución educativa, el grupo del Fondo de servicios educativos del Municipio no aceptó y en contablemente se registró como una cuenta por cobrar, que ya es objeto de depuración.

Al respecto, este Despacho procede a responder su solicitud así:

## CONSIDERACIONES

El Decreto 4791 de 2008, por el cual reglamentan parcialmente los artículos 11, 12, 13 y 14 de la Ley 715 de 2001 en relación con el Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales, en sus artículos 3°, 4°, y 16, prescribe:

**“Artículo 3°. Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y el presente Decreto.**

**Parágrafo. Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.**

**Artículo 4°. Ordenación del gasto. Los fondos de servicios educativos carecen de personería jurídica. El rector o director rural es el ordenador del gasto del Fondo de Servicios Educativos y su ejercicio no implica representación legal. (...)**

**Artículo 6°. Responsabilidades de los rectores o directores rurales. En relación con el Fondo de Servicios Educativos, los rectores o directores rurales son responsables de: (...)**

**6. Realizar los reportes de información financiera, económica, social y ambiental, con los requisitos y en los plazos establecidos por los organismos de control y la Contaduría General de la Nación, y efectuar la**



rendición de cuentas con la periodicidad establecida en las normas.

7. Suscribir junto con el contador los estados contables y la información financiera requerida y entregarla en los formatos y fechas fijadas para tal fin.

**Artículo 16.** Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal. (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con el control interno en las entidades públicas, la Ley, en sus artículos 3, 4, 6 establece:

“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.

“ART. 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. (...).”

“ART. 6º.- 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”. (Subrayado fuera de texto).

Asociado al desarrollo del Sistema de Control interno en los organismos y entidades públicas, la Contaduría General de la Nación, expidió la Resolución 357 de 2008, mediante la cual se establece el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación y, sobre el tema consultado, en los numerales 3.1, 3.2 y 3.10 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 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 representan 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”. (Subrayado fuera de texto).

**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, ... 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. (...). (Subrayado fuera de texto).

**3.10. Estructura del área contable y gestión por procesos.** De acuerdo con la complejidad de las entidades públicas en términos de su estructura organizacional y de las operaciones que desarrolla, éstas deberán contar con una estructura del área contable suficiente que permita la adecuada identificación, clasificación, registro, revelación, análisis, interpretación y comunicación de la información contable, es decir, para que las entidades u organismos que integran la estructura del Estado asuman la funciones relacionadas con el proceso contable. (...).

Las entidades también deberán adelantar las acciones tendientes a determinar la forma como circula la información a través de cada organización, observando su conveniencia y eficiencia, así como su contribución a la eliminación o mitigación de los riesgos relacionados con la oportunidad de la información. (...).

La información fluye en las entidades a través de los documentos soporte, por lo cual estos deben estar identificados de manera clara para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad. (...) (Subrayado fuera de texto).

En el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, en el numeral 22 del Plan General de Contabilidad Pública describe la caracterización del Entorno Económico, en agrupar a las entidades del sector público en Gobierno general y Empresas públicas.

Asimismo, el numeral 23 del mismo Plan General de Contabilidad Pública señala que “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. ... 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).

También, 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).

En cuanto a los registros contables, aplicables a los casos de depuración consultados, se debe atender lo dispuesto en el Catálogo General de Cuentas respecto de:

1470-OTROS DEUDORES: “Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores. (...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 4350-Operaciones de Colocación y Servicios Financieros, 4805-Financieros, 4808-Otros Ingresos Ordinarios. Para los descuentos no autorizados y para la subcuenta 147055-Depósitos en Entidades Intervenidas, la contrapartida corresponde a la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

#### **SE DEBITA CON:**

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

#### **SE ACREDITA CON:**

(...)

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 DIFÍCIL RECAUDO: “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.

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.

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de los deudores que se reclasifiquen.

**SE ACREDITA CON:**

(...)

11- 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: “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.

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

**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”. (Subrayado fuera de texto).

(...)

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 del 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.

**SE DEBITA CON:**

(...)

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor causado por los diferentes conceptos”. (Subrayado fuera de texto).

En materia de partidas como la responsabilidad fiscal citada en su comunicación, que no están respaldadas con soportes de las que no se excluye que el hecho obedezca a pérdida de los mismos, el Régimen de la contabilidad pública a través del Plan General de la Contabilidad Pública, a partir del numeral 351, relacionado con la tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, señala:

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.

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. (Subrayado fuera de texto).*

## CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

En primer lugar, se resalta que el proceso de depuración contable es permanente y que la entidad deberá diseñar, adoptar e implementar las políticas administrativas y contables que considere pertinentes a materializar en las gestiones necesarias para establecer la realidad de sus bienes, derechos y obligaciones, definiendo las instancias administrativas responsables de autorizar la incorporación o eliminación de partidas, al igual que los documentos soporte idóneos que permitan sustanciar los respectivos registros contables.

En segundo lugar, si los saldos pendientes por depurar se enmarcan en las situaciones descritas en las consideraciones que anteceden y por lo tanto fueron objeto de las acciones y gestiones necesarias que conllevaron a la misma entidad, como responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos, al resultado y conclusión de que no son exigibles, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, y alternamente se surtió el trámite pertinente en el caso de la pérdida o inexistencia de los documentos soportes idóneos para ejercer su cobro, los cuales de mantenerse en la información a presentar afectan la razonabilidad de los estados contables, entonces se debe proceder a retirar estos saldos de la contabilidad, mediante la elaboración de los respectivos registros contables, debidamente soportados.

En este orden, para el caso de los deudores, se deberá realizar un registro débito en la subcuenta que asocie la institución educativa a la entidad territorial, bien sea del orden Departamental, Municipal o Distrital de la cuenta 3105 CAPITAL FISCAL y un registro crédito en la subcuenta en la cual este contabilizado el valor a depurar, de la cuenta 1470 - OTROS DEUDORES o 1475 - CUENTAS DE DIFÍCIL RECAUDO; en tanto que para el caso de la retención en la fuente, procede un registro débito en la subcuenta que contiene el valor a depurar, de la cuenta 2436 - RETENCIÓN EN LA FUENTE y un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810 - EXTRAORDINARIOS.

En cuanto la pregunta ¿De quién es responsabilidad la determinación del procedimiento? y por tratarse de un tema enmarcado en el campo administrativo de manejo propio según capacidad y autonomía de las entidades públicas, la Contaduría General de la Nación se abstiene de pronunciarse al respecto, dado que de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, su competencia en materia doctrinaria es resolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas de Contabilidad Pública.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000053541 del 01-11-13 (Página 1084) - 20132000066961 del 04-12-13 (Página 180)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000069081 del 19-12-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Deudores
		2.1	<b>4815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
<b>Subtema</b>		Corrección ingresos doblemente contabilizados	

Doctor

JULIO NÉSTOR RONDÓN HERNÁNDEZ

Consultor

Master Consulting S.A.S.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-004114-2, mediante en la cual nos informa que una empresa de acueducto y alcantarillado tiene registrado en su cuenta de ingresos dos veces la contribución, de los cuales de ahí se han pagado lo correspondiente a Impuesto de Renta, ICA y Impuestos Departamentales.

Es procedente manejar lo anterior como provisión de cartera y devolución en ventas.

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

## CONSIDERACIONES

En cuanto a las normas técnicas relativas a las cuentas del activo el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 154 y 156, señala:

### “9.1.1.3 Deudores

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.

*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 su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta “**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. (Subrayado fuera de texto).*

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

(...)

## CONCLUSIÓN

Para efectos de orden contable, el ajuste en el actual período, de los errores por doble reconocimiento debe efectuarse descargando la respectiva subcuenta donde se tiene registrados doblemente los derechos, con débito en la subcuenta 4815- Ingresos Fiscales, de la cuenta 4815- AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

No es procedente ajustar por la vía de las provisiones, toda vez que no se configuran los criterios que establece la Norma técnica relativa a los Deudores, así como tampoco se puede plantear que se configura una devolución en ventas, pues esto no corresponde a la esencia del hecho objeto de corrección.

Para efectos de la pretendida recuperación de los impuestos pagados por estos conceptos, deberá

atenderse a la regulación de orden tributario aplicable a cada tipo de imposición afectada.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067001 del 04-12-13 (Página 218)

\*\*\*

#### 9.1.1.4 Inventarios

##### CONCEPTO 20132000031891 del 28-08-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Inventarios
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes recibidos como pago de una cartera adquirida de otra entidad pública.

Doctor

WILSON ALONSO ACEVEDO

Jefe de Contabilidad

Central de Inversiones S.A. (CISA)

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0023362, en la cual nos informa que en desarrollo de su objeto social, CISA adquiere paquetes de cartera que han sido 100% provisionadas por la entidad originadora y las normaliza gestionando con el deudor su recaudo.

Para ilustrar la situación, se cita el siguiente ejemplo: Una entidad pública tiene en cuentas del balance una cartera por valor de \$ 1200, la cual está 100% provisionada y la vende a CISA-Central de Inversiones, quién la evalúa de acuerdo a su modelo de valoración y determina que el valor de compra es de \$100.

CISA realiza los siguientes registros contables: Reconoce un deudor por \$100 con contrapartida en bancos, y un control en cuentas de orden, por el valor de la cartera

en cuentas de balance de la entidad vendedora, que es \$1200.

Producto de la gestión realizada a la cartera adquirida, se transfiere a CISA la propiedad de un bien inmueble por valor de \$500 (valor en la escritura), producto de una decisión judicial o de un acuerdo entre las partes para finalizar las obligaciones existentes a nombre del deudor.

*“De acuerdo al objeto social de Central de Inversiones, el bien recibido debe formar parte del inventario disponible para la venta y monetizarlo en el menor tiempo posible. Entonces, ¿Cómo debe CISA registrar el bien recibido?:*

*1- ¿Cómo un inventario en la cuenta 15, atendiendo el principio que los inventarios deben registrarse al costo*



de adquisición? Es decir por \$100, que corresponde al valor pagado por la adquisición de la cartera.

2. ¿Cómo dación en pago en la cuenta 19? En este evento se registraría por \$400 y la diferencia frente a la cuenta 14 como un ingreso gravado y que constituya base para pago de impuesto de renta e industria y comercio.

3. ¿Cuándo se entendería realizado el ingreso? ¿al momento de recibir el inmueble y cancelar la obligación o al comercializar el inmuebles?. Lo anterior, a sabiendas que el bien inmueble se puede llegar a comercializar por menor valor del valor recibida”.

Mediante correo electrónico la entidad aclara que la consulta hace referencia a las carteras compradas y gestionadas dentro del giro ordinario del negocio, no dentro de la movilización de activos, cuyo tratamiento contable fue reglamentado por la Resolución 453 de agosto de 2012. Así mismo, nos indica que los \$500 corresponden al valor acordado entre las partes como valor de entrega del bien para cancelar la deuda y que no hay lugar a restituirle al deudor la diferencia entre el valor de la deuda y el valor acordado del bien.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 117, 132, 133 y 158 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.*

#### 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.*

133. *El Costo Histórico será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, buscando que la información contable no pierda confiabilidad en la medida en que transcurra el tiempo. Los criterios de actualización son: Costo reexpresado, Valor presente neto, Costo de reposición, Valor de realización y Valor razonable.*

(...)

#### 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.*

162. *Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente (...). (Subrayado fuera de texto).*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el bien recibido por CISA del tercero deudor como pago de la cartera que dicha entidad adquirió, se debe reconocer en su contabilidad como un inventario, dado que de acuerdo con su objeto social debe comercializarlo.

Ahora bien, teniendo en cuenta que de conformidad con lo indicado en la Norma Técnica, los inventarios se deben reconocer por el costo histórico, el cual para el caso consultado corresponde al valor convenido entre

CISA y el tercero; el registro contable corresponde a un débito en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS, por el valor convenido, y como contrapartida un crédito en la cuenta y subcuenta respectiva del grupo 14-DEUDORES, donde se tiene reconocida la cartera. La diferencia entre el valor convenido y el valor de la cartera adquirida, se debe reconocer en la subcuenta 480571-Gestión en la recuperación de cartera improductiva o en la subcuenta 580574-Pérdida en la gestión de la cartera improductiva adquirida, según corresponda a una utilidad o pérdida.

En lo referente a cuando se entiende realizado el ingreso generado como consecuencia de la utilidad obtenida en la operación, de conformidad con el

principio contable de devengo o causación, este se debe reconocer en el momento en que se genera, es decir, cuando se recibe el bien como pago de la cuenta por cobrar, toda vez que de conformidad con el principio del costo histórico, el valor convenido se convierte en el valor de entrada del activo.

Este Despacho se abstiene de pronunciarse sobre su inquietud de si al reconocerse una utilidad, esta es gravada, toda vez que ello debe evaluarse a la luz de la regulación tributaria, circunstancia frente a la cual la Contaduría General de la Nación no es competente para conceptuar.

\*\*\*

### 9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

#### CONCEPTO 20132000009251 del 01-04-13

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/propiedades, planta y equipo
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
Subtema		Reconocimiento de la valorización de los bienes inmuebles entregados a terceros	

Doctora  
 YENITH LORENA DORADO URBANO  
 Auditora  
 Contraloría General de la República  
 Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-550-000786-2, en la cual consulta:

*“comedidamente solicito el favor de informarme si los 1920-bienes inmuebles entregados a terceros de (Sic) deben valorizar?, si es afirmativo informarme la frecuencia, excepciones ( si hay) e identificarme la norma”.*

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

#### CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a su comunicación, debemos remitirnos al numeral 9.1.1.5 de Régimen de Contabilidad Pública, el cual en relación con la valorización de las Propiedades, planta y equipo en su párrafo 173 establece: *“Deben reconocerse provisiones o valorizaciones cuando el valor en libros de los bienes difiera del costo de reposición o del valor de realización”.*

Así mismo el párrafo 193 del numeral 9.1.18 Otros activos, establece: *“Para los activos reclasificados*



*contablemente, el reconocimiento se efectúa por el valor neto registrado en las cuentas de origen y están sometidos a los procesos de actualización que apliquen a los activos objeto de reclasificación”.*

A su vez, el numeral 18 del Capítulo III, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), relacionado con el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, señala que *“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.*

*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”.*

Así mismo, el numeral 19 del mismo capítulo, expresa en relación con el registro de la actualización

que *“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. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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)”.*

El numeral 20 en relación con la frecuencia de las actualizaciones, expresa 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”.*

## CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones expuestas, se concluye:

La valorización de los bienes inmuebles entregados a terceros se debe reconocer, si hay lugar a esta. Se da cuando el costo de reposición o el valor de realización sea mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la respectiva subcuenta de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, y acreditando la respectiva subcuenta de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según lo preceptuado en el numeral 19 del Capítulo III, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública-RCP.

La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con una periodicidad de tres años;

no obstante podrá efectuarse antes de este plazo, si a juicio del Representante Legal el valor registrado en la contabilidad no refleja su realidad económica.

Corresponde a la entidad contable pública seleccionar y aplicar el método de actualización que permita reflejar, de forma razonable, el valor de los bienes. Para el efecto, debe realizar avalúos técnicos con personal propio, con personas naturales o jurídicas especializadas en el tema o con el apoyo de entidades oficiales, o mediante la utilización de precios de

referencia publicados por organismos oficiales o especializados.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta Clasificación conceptos números 20132000011321 del 17-04-13 (Página 160) - 20132000022551 del 28-06-13 (Página 475).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000022571 del 28-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos / Propiedades, planta y equipo	
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos /Otros activos	
		2.1	<b>1915</b> Obras y Mejoras en Propiedad Ajena	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de la Lotería del Meta, Obras y Mejoras en Propiedad Ajena		

Doctora

LUISA FERNANDA PIÑEROS

Jefe Oficina Asesora de Control Interno

Lotería del Meta

Villavicencio, Meta

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001887-2, mediante la cual consulta el reconocimiento contable de las reparaciones locativas en propiedad ajena, en los siguientes términos:

*“a. La empresa Lotería del Meta, tiene ubicado el archivo central en las instalaciones de la Gobernación del Meta, esta solicitud fue realizada verbalmente, aproximadamente hace 10 años, sin que la Lotería cancele dinero alguno por esas instalaciones. Los servicios públicos y de vigilancia son asumidos por la Gobernación.*

*En este momento las instalaciones necesitan unas reparaciones locativas, esos arreglos los debe realizar*

*directamente la Lotería, ya que es la que está ocupando el bien. La pregunta es la siguiente:*

**¿Estas reparaciones se pueden realizar con recursos de la Lotería, como se contabilizan y porque concepto?”**

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

## CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia señala: *“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará esta 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. (...)."

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". (Subrayado fuera de texto).

La Norma Técnica relativa a la Propiedad, planta y equipo en el párrafo 165 y 197 del Plan General de Contabilidad Pública señala:

#### **“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 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, solo 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. (...)."*

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las cuentas, establece:

**“1915-OBRA 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”.*

#### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, respecto a si es viable la utilización de los recursos de la Lotería del Meta para efectuar las reparaciones locativas en el inmueble de la Gobernación, este es un tema de carácter administrativo, que debe ser definido por la entidad. Por tanto, la Contaduría General de la Nación no es competente para pronunciarse sobre este tema, dado que de conformidad con el artículo

354 de la Constitución Política de Colombia y la ley 298 de 1996, su competencia en materia doctrinaria es resolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas de contabilidad pública expedida en la misma.

Ahora bien, desde la perspectiva contable, es viable que una entidad pública asuma el reconocimiento del costo de las reparaciones locativas de un inmueble que no es de su propiedad, siempre que esté siendo utilizado en el desarrollo de sus actividades misionales y/o administrativas, por lo tanto para reconocerlas, se debita la subcuenta 191502- Edificaciones, de la cuenta-1915-OBRA Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, según corresponda 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.

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.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000024821 del 05-07-13 (Página 838)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000025541 del 09-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Vida útil de los activos fijos depreciables definida por la entidad contable pública.

Brigadier General (RA)  
 LEONARDO GÓMEZ VERGARA  
 Director General  
 CLUB MILITAR

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número\_2013-550-001734-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada: "De la manera más atenta me permito solicitar su valiosa colaboración en emitir un concepto teniendo como premisa que el Club Militar es un establecimiento público de Orden Nacional, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, adscrito al Ministerio de Defensa Nacional, que así mismo, es de informar que la Oficina de Control Interno Sectorial del Ministerio de Defensa Nacional, efectuó una auditoría y uno de los

hallazgos presentados, se relacionó con la definición de la vida útil de los activos, por lo cual de manera atenta me permito solicitar el concepto se refiera a la vida útil de los activos, teniendo en cuenta que en el año 2011 se modificó la misma en cuanto la propiedad planta y equipo, con la Resolución No. 2339 de acuerdo con las normas contables generalmente aceptadas y con el régimen de contabilidad pública "manual de procedimientos", de la Contaduría General de la República (Sic) en el TÍTULO II, Capítulo III, numerales 5 2 métodos de Depreciación y amortización página y revelación en notas a los Estados Financieros (391.392.398).



Esto en razón a que el Club Militar para cumplir su misión debe realizar renovaciones de activos fijos de hotel, salones, áreas deportivas y restaurante, es de anotar, el espíritu de dicha Resolución fue la de mostrar la realidad económica más acorde a la actividad del club militar.

En espera de su colaboración y pronta respuesta, para soportar y apoyar la decisiones que deba tomar la administración al respecto”.

## CONSIDERACIONES

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

### “9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

#### 9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

(...)

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. La determinación de la depreciación debe efectuarse con base en métodos de reconocido valor técnico, aplicando el que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente. Los activos considerados de menor cuantía pueden depreciarse totalmente en el período en el cual fueron adquiridos”.

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, 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.

El método aplicado debe revisarse en forma periódica y, si se ha producido un cambio importante en el patrón esperado de beneficios económicos o potencial de servicio del activo, debido a que el método no es el adecuado, debe cambiarse por uno que refleje el nuevo patrón. Cuando tal modificación se haga necesaria debe reconocerse el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.

Son considerados métodos de reconocido valor técnico, entre otros, los siguientes: Línea Recta, Número de Unidades de Producción u Horas de Trabajo, Suma de los Dígitos de los Años y Doble Tasa sobre Saldo Decreciente

(...)

### 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: (Subrayado fuera de texto).

#### 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

### 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.*

(...)

### **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”.*

### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se concluye:

La entidad contable pública, es la responsable de determinar y definir la vida útil de sus activos depreciables, considerando los beneficios económicos futuros o su potencial de servicios, para lo cual debe aplicar el método de reconocido valor técnico que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la distribución del costo y la vida útil del activo correspondiente. Tal es la afirmación del numeral 10 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, el cual además indica que se pueden tomar como referencia las vidas útiles, allí señaladas, en tanto que, el numeral 11, expresa la necesidad de revisión anual de las vidas útiles, de modo que, 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, y relacionado con la suspensión de la depreciación, el numeral 15, prescribe, que se deben atender las políticas que para tal efecto defina la entidad.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000025571 del 09-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/ Propiedad, planta y archivo	
		1.2	Normas Técnicas relativas al Patrimonio /Patrimonio institucional incorporado	
		2.1	<b>1</b>	Activo
2.2		<b>3255</b>	Patrimonio público incorporado	
<b>Subtema</b>		Factibilidad de contabilizar por el ICBF, Bienes adjudicados por sentencia judicial		

Doctor

JORGE ORLANDO GÓMEZ DÍAZ

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación dirigida al señor Ministro de Hacienda y Crédito Público, trasladada a la Contaduría General de la Nación y radicada con el número 2012-550-004014-2, en la cual, luego de argumentar que al ICBF le fueron adjudicados unos bienes inmuebles mediante sentencia judicial de "ADJUDICACIÓN SUCESIÓN COSA AJENA", se identifican dos interrogantes en la consulta:

1. Si bien es cierto la venta de cosa ajena es válida, también lo es, que no transfiere el derecho de dominio,
2. Si dicha entidad puede ingresar a su contabilidad los bienes adjudicados mediante esta modalidad.

### CONSIDERACIONES

El sector público, componente del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP) está inmerso en un entorno definido por variables jurídicas, económicas y sociales, de las cuales, las primeras caracterizan el entorno jurídico, que regula la naturaleza, fines estatales, creación, transformación y liquidación, otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por estar sujeto al principio de legalidad, y 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, entre otros

1.- En el ordenamiento jurídico colombiano, la venta que se hace de una cosa ajena, el Código Civil, en los artículos 1871, 1874 y 1875 prescribe lo siguiente:

*"ARTÍCULO 1871. VENTA DE COSA AJENA: La venta de cosa ajena vale, sin perjuicio de los derechos del dueño de la cosa vendida, mientras no se extingan por el lapso del tiempo.*

(...)

*ARTÍCULO 1874. RATIFICACIÓN DE LA VENTA DE COSA AJENA. La venta de cosa ajena, ratificada después por el dueño, confiere al comprador los derechos de tal desde la fecha de la venta.*

*ARTÍCULO 1875. EFECTOS DE LA ADQUISICIÓN DE LA COSA AJENA POR EL VENDEDOR. Vendida y entregada a otro una cosa ajena, si el vendedor adquiere después el dominio de ella, se mirará al comprador como verdadero dueño desde la fecha de la tradición.*

*Por consiguiente, si el vendedor la vendiere a otra persona después de adquirido el dominio, subsistirá el dominio de ella en el primer comprador.*

Estos artículos fueron demandados a través de la acción de constitucionalidad C- 174 de 2001, en la cual los demandantes sostenían que los artículos mencionados desconocían el Preámbulo y los artículos 2º y 58 de la Constitución Política, pero en el fallo, la Corte Constitucional se declaró inhibida para decidir

respecto de los cargos formulados contra los artículos 1874 y 1875 del Código Civil, por ineptitud formal de la demanda y respecto de la constitucionalidad del artículo 1871 del Código Civil, también se declaró inhibida, salvo lo relacionado con las expresiones “la venta de cosa ajena vale, sin perjuicios de los derechos del dueño de la cosa vendida” que se declaran EXEQUIBLES

2. - Para el INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR (ICBF) conforme a lo dispuesto por la Ley 75 de 1968, que dio origen a esta entidad, el patrimonio de este establecimiento público está constituido, entre otros bienes, por los vacantes y mostrencos que le sean adjudicados judicialmente y por los provenientes de la condición que ostenta en las sucesiones intestadas, en las que es llamado a suceder en el último lugar”.

Sobre el particular, el Grupo interno de trabajo de la Oficina Jurídica de la Contaduría General de la Nación (CGN) mediante comunicación escrita manifestó lo siguiente:

#### “FUNDAMENTO JURÍDICO

Artículos 62 y 66 de la Ley 75 de 1968 y 39 de la Ley 7° de 1979, y 8° de la Ley 708 de 2001 y el Decreto 4054 del 2011. Determinan que el ICBF es el heredero del quinto orden sucesoral y destinatario de sus bienes que se declaren como vacantes y mostrencos.

El Art. 706 del C.C.; concordante art. 422 C.P.C. Definen la adjudicación de vienes vacantes y mostrencos como el título traslativo de dominio mediante el cual se asigna una entidad pública, la propiedad de un bien inmueble declarado previamente como sin dueño aparente o conocido.

Artículo 673. Los modos de adquirir el dominio son la ocupación, la accesión, la **tradición**, la sucesión por causa de muerte y la prescripción,

El Código Civil Colombiano, en el art. 740 (inciso primero) determina la tradición como aquel modo de adquirir el derecho real de dominio de una cosa, consiste en la entrega que el dueño hace de ella a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio, y por otra la capacidad e intención de adquirirlo, es por esto que:

“Es el acto bilateral mediante el cual el poseedor anterior (“tradens”, transferente) confiere el poder fáctico de una cosa al poseedor sucesivo (“accipiens”, adquirente). La tradición consta de un consenso bilateral y de una ejecución material”.

De acuerdo a lo antes anotado y en atención a la solicitud de consulta, se puede evidenciar que la tradición o transferencia del dominio del bien adjudicado al ICBF, se configuro con sentencia judicial de adjudicación del bien, y por consiguiente se adquirió el derecho de dominio real. Y en atención al caso concreto de la consulta, el ICBF, si puede ingresar a su patrimonio o contabilidad los bienes adjudicados productos de la adjudicación sucesión de cosa ajena, porque a través de sentencia judicial se les transfirió el dominio real y absoluto del bien

En el marco del Régimen de la Contabilidad Pública (RCP) las Normas técnicas relativas a los activos establecen que: “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. 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”. (Subrayado fuera de texto).

En cuanto a conceptos y factores relacionados con el patrimonio, la norma técnica relativa al patrimonio, describe en los numerales 240, 242, 250 y 255, lo siguiente:

“240. Noción. El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes y derechos, deducidas las obligaciones, para cumplir las funciones de cometido estatal.

(...)

242. 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.

(...)

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.

(...)

255 Patrimonio incorporado: Noción. Comprende los aportes destinados para la creación y desarrollo de entidades contables públicas descentralizadas por servicios. También incluye los recursos públicos que están orientados a fomentar el desarrollo de un sector específico y las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto.)

*En cuanto al reconocimiento, este implica las actividades de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde el origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, que requiere adelantar procesos de medición, como son la tasación de las magnitudes físicas o monetarias de los recursos para incorporar y homogeneizar los atributos de los hechos sucedidos en la realidad y su impacto en la entidad que desarrolla el proceso contable.*

*Asimismo, dadas las características del ICBF de establecimiento público del orden descentralizado, por lo que según el entorno económico hace parte de las entidades clasificadas de gobierno general, obligadas a utilizar los códigos contables asociados al concepto Patrimonio institucional - Patrimonio público incorporado, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, los describe así:*

### **“32- PATRIMONIO INSTITUCIONAL**

#### **DESCRIPCIÓN**

*En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los aportes destinados para la creación y desarrollo de entidades contables públicas descentralizadas por servicios. También incluye los recursos públicos que están orientados a fomentar el desarrollo de un sector específico y las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto).*

### **3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO**

#### **DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido*

*reconocidas; 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:

1.- Según lo normado en los artículos 673, 706, 1871, 1874 y 1875 del Código Civil Colombiano, están dados los lineamientos para casos de venta de cosa ajena y los efectos del dominio, que las entidades públicas deben tener en cuenta para su proceso contable, en el evento que llegaren a estar incursas en transacciones de este orden, los cuales difieren de la figura jurídica que realmente aplica en los casos en que el ICBF es beneficiario de la asignación de bienes, en procesos de sucesión, cuyo efecto se analiza en el numeral inmediatamente siguiente.

2.- En concordancia con los artículos, 62 y 66 de la Ley 75 de 1968, 39 de la Ley 7 de 1979 y 8° de la Ley 708 de 2001, que determinan que el ICBF es el heredero del quinto orden sucesoral y destinatario de bienes que se declaren como vacantes y mostrencos, que pueden constituir su patrimonio, se evidencia que la tradición o transferencia del dominio del bien adjudicado al ICBF se configura con una sentencia judicial de adjudicación del bien, y por consiguiente adquiere el derecho de dominio real, con lo cual puede ingresar a su patrimonio y contabilidad los bienes obtenidos producto de la adjudicación por sucesión de cosa ajena, porque a través de sentencia judicial se les transfirió el dominio real y absoluto del bien.

Así las cosas, para las sentencias judiciales que adjudiquen bienes inmuebles al ICBF, procede el registro de un débito a las subcuentas que identifiquen el tipo de bien o derecho, de la cuenta 1605 - TERRENOS, o 1615 - CONSTRUCCIONES EN CURSO, o 1640 - EDIFICACIONES y su contrapartida en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3255 - PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028051 del 19-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL PGC</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a los activos / Propiedad planta y equipo /Otros activos	
		2.1	<b>1605,10,40,45,50,55,60,65,70,80</b>	Cuentas propiedad, planta y equipo
		2.2	<b>1685, 1695</b>	Depreciación acumulada - CR / Provisión para protección de PPE - CR
		2.3	<b>1999</b>	Valorizaciones
		2.4	<b>3105, 3208</b>	Capital fiscal
		2.5	<b>3115, 3240</b>	Superávit por valorización
		2.6	<b>3125, 3255</b>	Patrimonio público-institucional, incorporado
2.7	<b>8340, 8915</b>	Bienes entregados a terceros /Deudoras de control por contra - CR		
2.8	<b>9346, 9915</b>	Bienes entregados a terceros /Acreedoras de control por contra - DB		
3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo			
<b>Subtema</b>	1.1.1	Registros contables de bienes entregados en comodato		

Doctora

MARTHA E. PUERTA GAVIRIA

Sap\_ Líder Funcional Activos Fijos

Gobernación de Antioquia

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-001558-2 mediante la cual solicita asesoría respecto del registro de los comodatos tanto para la entidad de Gobierno General como la Empresa, por

cuanto leyendo el Manual de procedimientos, no es clara la explicación de los registros. Expone los siguientes registros, de los cuales pregunta si son correctos o cual sería el procedimiento para que lo sean:



Detalle	Código contable	Débito	Crédito
Entidad de gobierno general que entrega:	1670020000	\$	\$ 2 500 000
	1685070000	500 000	
	3105020000	2 000 000	
Control:	8347040000	X	
	8915180000		X
Para entidad que recibe, valor del convenio:	1670020000	\$ 2 500 000	
	1685070000		500 000
	3125070000		2 000 000

Detalle	Código contable	Débito	Crédito
Para Empresa Pública que entrega:	1670020000	\$	\$ 2 500 000
	1685070000	500 000	
	3105020000 (Sic)	2 000 000	
Diferencia:	1920050000	2 000 000	
	1925050000?	-	-
	3115760000?	-	-
Entidad que recibe:	9346190000		X
	1685070000	X	

## CONSIDERACIONES

Para resolver los interrogantes de su consulta es importante partir del contexto legal definido en el Código Civil sobre el Contrato de Comodato o Préstamo de Uso, que establece:

“ARTÍCULO 2200. DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la 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 falta de convención en el uso ordinario de las de su clase.

*En el caso de contravención podrá el comodante exigir la reparación de todo perjuicio, y la restitución inmediata, aun cuando para la restitución se haya estipulado plazo.*

**ARTÍCULO 2203. RESPONSABILIDAD DEL COMODATARIO EN EL CUIDADO DE LA COSA.** *El comodatario es obligado a emplear el mayor cuidado en la conservación de la cosa, y responde hasta de la culpa levisima.*

*Es, por tanto, responsable de todo deterioro que no provenga de la naturaleza o del uso legítimo de la cosa; y si este deterioro es tal, que la cosa no sea ya susceptible de emplearse en su uso ordinario, podrá el comodante exigir el precio anterior de la cosa, abandonando su propiedad al comodatario.”*

(...)

Lo anterior, de cara al Régimen de la Contabilidad Pública, se enmarca dentro de lo que la Contaduría General de la Nación hace referencia como Bienes de Uso Permanente sin contraprestación y Bienes entregados a terceros, que se describen en el Plan General de la Contabilidad Pública y en el Manual de procedimientos, el relativo al reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.

De hecho, las Normas técnicas relativas a los activos, contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 165, 167 y 198, establecen:

#### **“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.*

(...)

*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.*

(...)

*198. Los bienes entregados a terceros se amortizarán durante la vida útil estimada de los bienes y se registrará como gasto o costo, según corresponda. En las entidades contables públicas del gobierno general, la amortización de los bienes entregados a terceros afecta directamente el patrimonio, excepto para los bienes utilizados en las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo. Los bienes entregados a terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación.*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, contiene el siguiente texto:

#### **“16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

##### **DESCRIPCIÓN**

*En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de 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.)*

#### **1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS**

##### **DESCRIPCIÓN**

*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”.

Por otra parte en el numeral 25 del Capítulo III Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades planta y equipo, del Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, se prescribe:

#### **“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 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.*

*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 o 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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)”.

## CONCLUSIÓN

De los antecedentes citados se concluye que el tratamiento contable del contrato de comodato o préstamo de uso se enmarca dentro de lo que la Contaduría General de la Nación estableció como Bienes de Uso Permanente sin contraprestación o como Bienes Entregados a Terceros, y su tratamiento contable difiere según la operación se realice entre entidades de Gobierno General, entre entidades de Gobierno General y Empresas.

Cuando la operación del comodato se realiza entre entidades de Gobierno General, como lo es la Gobernación de Antioquia y es esta quien entrega el bien, con entidades de este mismo nivel, o con Alcaldías, Institutos descentralizados, Superintendencias, Departamentos Administrativos, Corporaciones Autónomas Regionales, Universidades Públicas, debe registrar un débito a la subcuenta que corresponda de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y un crédito a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien entregado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia que resulte se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL cuando la entrega del bien se realice por una entidad de la Administración central o 3208-CAPITAL FISCAL, cuando la entidad pública pertenece al sector descentralizado.

Simultáneamente, si sobre el bien entregado se han registrado valorizaciones, estas se cancelan debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, dependiendo de que la entidad que entrega el bien, pertenezca al nivel central o descentralizado de la Administración Pública, y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, se debe controlar los 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 parte de la entidad del gobierno general que recibe los bienes, le corresponde registrar por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, un débito en la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los códigos para los bienes de uso permanente sin contraprestación y acredita 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, dependiendo de si la entidad receptora, pertenece a la Administración central o de la descentralizada.

Cuando la operación se realiza por una entidad de gobierno general o una empresa en calidad de comodante, a una empresa pública como comodataria, quien entrega debe registrar un débito a 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 a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien entregado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. Igualmente, si a los bienes entregados se les reconoció valorizaciones, estas se reclasifican con un registro débito a la subcuenta 199977-Otros activos y un crédito a 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 o 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda que la entidad que entrega el bien, pertenezca a la administración central o la descentralizada.

Por su parte, la empresa que recibe los bienes de otra empresa, o de una entidad de gobierno general, 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).

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000029821 del 06-08-13 (Página 195) - 20132000030551 del 13-08-13 (Página 958).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000036621 del 23-09-13**

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos /Propiedades, planta y equipo
	2.1	<b>1999</b> Valorizaciones
	2.2	<b>3240</b> Superávit por valorización
	3.1	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
	3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte del Hospital San Juan de Dios Marinilla, el registro contable de valorización como mayor valor del activo.

Doctor

FERNEY ELIÉCER ARBELÁEZ GUTIÉRREZ

Contador Público

ESE Hospital San Juan de Dios Marinilla

Marinilla, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002502-2, mediante la cual informa que el ESE Hospital San Juan de Dios de Marinilla, tiene registrado en la cuenta 1605- Terrenos, una propiedad por valor de \$ 52.094.640 como costo histórico, y que en el año de 1997 realizaron un avalúo técnico al terreno que indicó su valor comercial de \$1.050.000.000, monto que fue registrado como mayor valor del costo histórico.

Adicionalmente informa que los ajustes por inflación realizados hasta el año 2000, se encontraban registrados como mayor valor del activo.

Sobre el particular, presenta la siguiente inquietud:

En vista de que el registro inicial de la valorización, en el año 1997 se registró como un mayor valor del terreno, en la cuenta 1605- PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO y no como una valorización, cuál sería el procedimiento técnico y contable a realizar en la reversión del asiento inicial.

Mediante comunicación telefónica con el consultante se aclaró que el registro inicial de la valorización, en el año 1997 se efectuó como un mayor valor del terreno, en la cuenta 1605- PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, con contrapartida a la cuenta 3208 - CAPITAL FISCAL, por el valor total del avalúo técnico, es decir sin establecer la diferencia entre el mismo y el valor en libros registrado.

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

## CONSIDERACIONES

En cuanto a las normas técnicas relativas a los activos, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del Régimen de Contabilidad Pública (RGCP), en los párrafos 165 y 173 señalan:

### 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.*

(...)

*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. (Subrayado fuera de texto).*

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del RCP 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 o 3240-Superávit por Valorización.

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

(...)

2. El exceso del valor de realización o costo de reposición de los bienes sobre el valor en libros.

##### **SE ACREDITA CON:**

(...)

2. El defecto del avalúo técnico de los bienes frente a su valor en libros.

(...)

**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”.

El Procedimiento para la implementación y evaluación del Control Interno Contable, adoptado mediante Resolución 357 de 2008, 3.1. 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 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).

El Capítulo III del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, así:

#### **“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.*

#### **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. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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)".

## 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 en el periodo contable respectivo. (...)". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Atendiendo a lo consignado en las consideraciones, para el caso consultado, se concluye que el reconocimiento del mayor valor del avalúo con respecto al valor en libros, debió reconocerse 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.

Bajo este contexto se identifica que la entidad no solo cometió errores de registro contable, sino que registró un mayor valor a título de valorización, por cuanto al valor en libros, adicionó el valor total del avalúo técnico.

Por tanto, en consideración a que para el registro de la valorización, no se determinó la diferencia entre el costo histórico y el avalúo técnico, en primera instancia se debe proceder a ajustar el mayor valor registrado a título de valorización, para lo cual, de acuerdo al registro original realizado por la entidad, debe acreditar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1605- PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, y debitar la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208 - CAPITAL FISCAL.

Adicionalmente se debe corregir el error de registro, para lo cual debe reconocer la valorización, determinada como se indicó anteriormente, mediante un débito en la subcuenta 199952- Terrenos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y un crédito a la subcuenta 324052- Terrenos de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, y reversar el saldo del asiento original realizado por la entidad.

Ahora bien, es necesario que para reflejar la realidad económica, se proceda a realizar un nuevo avalúo técnico, toda vez que la actualización de las Propiedades, planta y equipo deben actualizarse cada tres años, según lo establecido en 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.

Respecto del valor de los ajustes por inflación registrados, este debe permanecer registrado como mayor valor de costo del activo, de conformidad con lo dispuesto que se dispuso en su momento en la Circular Externa 056 de 2004, cuando preceptúa: "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".

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050451 del 15-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Propiedades, planta y equipo.	
		1.2	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el patrimonio/Superávit incorporado	
		2.1	<b>1637</b>	Propiedades planta y equipo no explotados
2.2		<b>3255</b>	Patrimonio público incorporado	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de un terreno que no había sido incorporado a la contabilidad y que fue entregado en dación de pago a terceros.		

Señor

DWIGHT ALBERTO HERNÁNDEZ

Fábrica de Licores del Tolima

Ibagué, Tolima

### ANTECEDENTES

Damos respuesta a la comunicación radicada con el número. 2013-5500-03102-2, mediante la cual consulta cual es el tratamiento contable en la Fábrica de Licores del Tolima (FLT), para el reconocimiento de un lote de terreno determinado como improductivo, de propiedad de la factoría, avaluado en \$425.000.000, el cual no está incorporado en la contabilidad y fue entregado en dación de pago a la empresa Interamericana de licores Escobar S.A.S.

### CONSIDERACIONES

Los numerales 165, 166 y 248 del marco conceptual del Plan General de Contabilidad, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), con relación a las normas técnicas relativas a los activos y al patrimonio, señalan:

#### 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. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo.*

248. *El superávit incorporado se origina en el descubrimiento de reservas de recursos naturales no renovables, en el reconocimiento de bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos, en el traslado de bienes y derechos de otras entidades contables públicas, siempre que constituyan formación bruta de capital para la entidad que los recibe y, en los intangibles formados. 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*



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

**“1637- PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS**

**DESCRIPCIÓN**

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.

- d. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 3120-Superávit por Donación, 3235- Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado, 3255-Patrimonio Institucional Incorporado, 1605-Terrenos, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, Ductos y Túneles, 1650-Redes, Líneas y Cables, 1655-Maquinaria y Equipo, 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:**

1. El valor de los bienes que dejen de utilizarse.
2. El valor de los inmuebles que se reciban en calidad de donación, cesión o que se incorporen y que no se destinen al uso.

(...)

**3255 PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO**

**DESCRIPCIÓN**

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. Los bienes y derechos recibidos de otras entidades contables públicas se reconocen como patrimonio institucional 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.

**DINÁMICA**

(...)

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable”.

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se observa que en el proceso contable se ha venido desconociendo la aplicación integral del Régimen de Contabilidad Pública, circunstancia que evidencia debilidades a nivel de las responsabilidades de quien tiene a su cargo la dirección del proceso contable, así como del sistema de control interno contable, pues no es concebible que se pretenda el registro de un bien, cuando este ya ha sido enajenado por una circunstancia especial de la entidad.

En consecuencia, para efecto de cumplir con los propósitos de la contabilidad, y dejar la trazabilidad contable de los hechos, operaciones y transacción, se impone la necesidad de que la FLT incorpore el lote de terreno a la contabilidad, mediante un débito en la subcuenta 163701-Terrenos, de la cuenta 1637-PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, teniendo en cuenta que se trata de un terreno improductivo, con crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Alternamente, debe reconocer la entrega de este bien en dación de pago, mediante un débito a la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 2-PASIVOS, y un crédito a la subcuenta 163701-Terrenos, de la cuenta 1637-PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000050481 del 16-10-13 (Página 122)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000051011 del 23-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Propiedades, planta y equipo/Otros activos
		2.1	<b>1960</b> Bienes de arte y cultura
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de retratos al óleo

Doctor

DAIRO GIRALDO VELÁSQUEZ

Subdirector Financiero

Contraloría de Bogotá

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a la consulta radicada en este Despacho con el número 2013-550-003179-2, en la cual manifiesta: (...) con el fin de realizar el registro contable correspondiente, solicitamos a usted concepto sobre el siguiente caso:

*La Contraloría de Bogotá, D. C., contrató la elaboración de los retratos al óleo de los Contralores que han pasado por esta entidad desde su creación, a la fecha se encuentran registrados en la cuenta 166501 Muebles y Enseres, es viable realizar la reclasificación a la cuenta 1960 Bienes de Arte y Cultura”.*

En los siguientes términos resolvemos su consulta:

### CONSIDERACIONES

#### 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. (...)*

#### **1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA**

#### **DESCRIPCIÓN**

*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.*

#### **DINÁMICA**

#### **SE DEBITA CON:**

*El costo de adquisición a cualquier título”.*

De otra parte, los párrafos 189 y 191 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con los otros activos y los bienes de uso público e históricos y culturales, señalan que:

#### **“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.*



191. *Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización*". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando, los retratos pintados al óleo no cumplen con las características requeridas para ser reconocidos como propiedades, planta y equipo, toda vez que no se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración

de la entidad contable pública. En consecuencia deben proceder a reclasificarlos como otros activos, en la subcuenta 196090-Otros bienes de arte y cultura, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, haciendo las desagregaciones que requiera a nivel de auxiliares de esta subcuenta. En notas a los estados contables, deben revelarse todas aquellas situaciones que sean relevantes y de interés para los usuarios de la información contable.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000051901 del 28-10-13

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL- PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
		2.1	<b>1650</b> Redes, líneas y cables
		2.2	<b>1670</b> Equipos de comunicación y computación
Subtema		Clasificación de los bienes adquiridos para la nueva infraestructura tecnológica	

Doctor

JAVIER EDUARDO CUELLO GÁMEZ

Subdirector de Gestión Administrativa

Ministerio de Educación Nacional

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003409-2, mediante la cual nos informa que "El Ministerio de Educación Nacional adquirió la infraestructura tecnológica compuesta por:

- Procesamiento - almacenamiento - virtualización
- LAN - WLAN - Seguridad
- Solución Subsistema de Refrigeración

Justificado de la siguiente forma: "...Con esto se asegura ahorros en costos de mantenimiento, mejoras en la prestación y seguridad del servicio de la red, además desde la Oficina de Tecnología y Sistemas de Información, se considera importante la renovación del inventario actual de equipos, como estrategia de apoyo al desarrollo e implementación de sistemas de información

que requieren de una apropiada infraestructura de computadores y herramientas de apoyo tecnológico para su uso por parte de los funcionarios de la entidad, para así brindar el mejor servicio al sector.

Por ello se hace necesario adquirir los equipos de la infraestructura tecnológica del Datacenter interno; lo que conlleva contratar la adquisición e instalación de nuevos equipos...".

La Oficina de Tecnología presenta el siguiente detalle de bienes para realizar el ingreso:

- Switch de core-Catalyst4500E
- Switch de acceso-Catalyst2960S
- Punto de acceso inalámbrico - Acces point
- Dispositivo de control centralizado de la Red inalámbrica-W

- Dispositivo de seguridad lógica corta fuegos-firewall ASA 55
- Dispositivo de seguridad web — WSA C370
- Balanceadores de carga — ACE 4710
- Aire acondicionado tipo INROW de 29 KW
- VBLOCK - RACK
- Aire acondicionado tipo INROW de 9.9 KW
- Dispositivo de seguridad EMAIL-ESA C370

La consulta es determinar por cual denominación se deben registrar estos bienes, por **Equipo de cómputo, Equipo de comunicación o Redes, líneas y cables**".

### CONSIDERACIONES:

En cuanto a las normas técnicas relativas a las cuentas del activo el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en los párrafos 165 y 174, señalan:

#### "9.1.1.5 Propiedad, 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. 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).*

(...)

El Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos respecto a las siguientes cuentas las describe:

*"1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES Representa el valor de las redes, líneas y cables de propiedad de la entidad contable pública, adquiridas a cualquier título, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye las redes, líneas y cables para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general. (...)*

*1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN Representa 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

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

La clasificación de los bienes del grupo 16- Propiedades, planta y equipo, contenida en el CGC, se encuentra estructurada en cuentas cuya denominación atiende de forma general a la naturaleza de los bienes, y a su vez se encuentran desagregadas en subcuentas específicas, que comprenden los diferentes tipos de bienes que se agrupan en ese nivel.

No es viable que la Contaduría General de la Nación asuma determinaciones propias del resorte administrativo de las entidades, máxime si ello requiere del conocimiento y dominio de orden operativo y tecnológico de los bienes objeto de su consulta, aspectos que escapan a su competencia funcional. En consecuencia, la entidad debe conjugar la vocación de servicios que se le asigne a los bienes, frente a definiciones y las diferentes opciones de clasificaciones contempladas especialmente en las cuentas 1650 - REDES, LÍNEAS Y CABLES y 1670 - EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, para lo cual necesitan hacer un trabajo conjunto al interior de la entidad, entre las áreas



tecnológica y contable, considerando que es viable que estos queden desagregados en diferentes cuentas y subcuentas, según la naturaleza y características de su destinación.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000049321 del 10-10-13 (Página 541)- 20132000053571 del 01-11-13 (Página 128).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000065641 del 18-11-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Norma técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de las provisiones por daño, o pérdida de Activos Fijos. Registro baja de bienes perdidos

Doctor

JUAN CARLOS BARRETO CÁRDENAS

Contador Público

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003306-2, mediante el cual nos solicita que le informemos sobre el procedimiento contable y porcentaje de la provisión de los inventarios de activos fijos, cuando se incurre en un daño, o castigo por pérdida.

**CONSIDERACIONES**

En cuanto a las normas técnicas relativas a las cuentas del activo el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; en el párrafo 173, señala:

**“9.1.1.5 Propiedad, planta y equipo**

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.

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo en los numerales 18 y 19 establece:

**“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. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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).

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, AGOTAMIENTO, 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). En caso contrario aplica el procedimiento contenido en el párrafo anterior. (Subrayado fuera de texto).

(...)

### **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". (Subrayado fuera de texto).

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-En proceso internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

### **CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

La regulación contable no establece porcentajes de provisión por daños sufridos en los activos fijos, toda vez que esto resultaría inconsistente si se tiene en cuenta que el comportamiento en la vida real es disímil. El reconocimiento del demérito de los bienes debe hacerse como resultado de aplicar la actualización de las Propiedades, planta y equipo, en donde se establece la obligatoriedad de efectuar avalúos cada tres años, o antes si se evidencia que el valor en libros ha sufrido cambios significativos con respecto al valor de realización o al costo de reposición.

La actualización de activo fijos, está regulada por la Norma Técnica de Propiedades, planta y equipo, y por el Procedimiento Contable de Propiedades, planta y equipo del Régimen de Contabilidad Pública, la cual resulta de comparar el valor en libros con el valor de realización o el costo de reposición que arroje el respectivo avalúo técnico, de modo que 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. En



caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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).

Tratándose de las entidades del gobierno general, el reconocimiento de la provisión afecta directamente el patrimonio, debitando la subcuenta 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, 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).

De otra parte, la baja por pérdida de bienes, 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 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 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS. 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, y alternamente se registra un débito en 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), toda vez que deben adelantarse las investigaciones pertinentes.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000068691 del 16-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos / Propiedad planta y equipo/ Otros activos
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Determinación de vida útil y reconocimiento de depreciación o amortización de Bienes en comodato. Suspensión de depreciación de inmuebles no explotados o en mantenimiento

Doctora  
**MARTHA PATRICIA GUTIÉRREZ RUEDA**  
 Coordinadora Grupo de Contabilidad  
 Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF)  
 Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003606-2, mediante la cual previa citación del asunto, "AÑOS DE VIDA ÚTIL DE BIENES INMUEBLES DEPRECIABLES O AMORTIZABLES CON CARACTERÍSTICAS ESPECIALES y alusión al Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en el que específicamente el Capítulo III correspondiente a Propiedad, Planta y Equipo, que no precisa algunas situaciones de los bienes inmuebles de una parte y de otra, para los bienes registrados como Obras y Mejoras en propiedad ajena, solicita claridad sobre los siguientes temas:

1. Las edificaciones pendientes de legalizar se deprecian?, si es así, ¿es razonable que se deprecien con la fecha de registro de dicha edificación y no solo cuando se haya formalizado la propiedad?
2. Qué vida útil para amortizar una edificación en suelo ajeno se debe tomar, si el termino del contrato que ampara la obra es 100 años o si solo es 20 años.
3. Qué años de vida útil se aplica para la amortización de bienes inmuebles tomados en arriendo o recibidos en comodato.
4. Aplica también la suspensión de la depreciación en bienes inmuebles no explotados y en mantenimiento.

Referente a lo consultado en el numeral 3) por dudas entre la aplicabilidad de amortización a inmuebles tomados en arriendo, se hizo contacto telefónico con la Coordinadora del Grupo de Contabilidad y, confirmó la inquietud ampliándola a cuando se trata de arriendo por leasing y cuando se realiza con persona natural.

Según lo anterior, este Despacho procede a responder su solicitud así:

## CONSIDERACIONES

El Régimen de la Contabilidad Pública conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública y contiene la regulación contable pública de tipo general y específico, para ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, en cuanto a características, principios y norma técnica a tener en cuenta en el proceso contable de los temas consultados, 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.

105. Objetividad. 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. (...)  
(Subrayado fuera de texto).

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.

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. La determinación de la depreciación debe efectuarse mediante criterios de reconocido valor técnico, aplicando el que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente. (...)"  
(Subrayado fuera de texto).

171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones; plantas, ductos y túneles; redes, líneas y cables; maquinaria y equipo; equipo médico y científico; muebles, enseres y equipo de oficina; equipos de comunicación y computación; equipo de transporte, tracción y elevación; y equipo de



comedor, cocina, despensa y hotelería. No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, así como las construcciones en curso, los bienes muebles en bodega, la maquinaria y equipo en montaje, los bienes en tránsito y las propiedades, planta y equipo no explotadas, o en mantenimiento, mientras permanezcan en tales situaciones. (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. (...)

198. Los bienes entregados a terceros se amortizarán durante la vida útil estimada de los bienes y se registrará como gasto o costo, según corresponda. En las entidades contables públicas del gobierno general, la amortización de los bienes entregados a terceros afecta directamente el patrimonio, excepto para los bienes utilizados en las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo. Los bienes entregados a terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación.

200. Los bienes adquiridos en leasing financiero son objeto de depreciación para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. En las entidades contables públicas del gobierno general, la depreciación de los bienes adquiridos en leasing financiero afecta directamente el patrimonio, excepto para los bienes utilizados en las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo o gasto. (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas, del Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública, respecto del tema, establece:

“1941-BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO, “El valor de los contratos de arrendamiento financiero de bienes, así como los contratos de Lease back o retroarriendo, de conformidad con las normas legales vigentes.

El valor del contrato corresponde al valor presente de los cánones y opción de compra pactados, calculado a la fecha de iniciación del contrato, descontados a la tasa pactada. A los activos objeto de depreciación se les aplicarán las mismas normas técnicas y procedimientos de contabilidad pública, aplicables a las propiedades, planta y equipo.

La contrapartida corresponde a las subcuentas 230615-Contratos Leasing, 230709- Contratos Leasing, 230808-Contratos Leasing y 230906-Contratos Leasing.

SE DEBITA CON: 1-El valor del contrato de los bienes recibidos en arrendamiento financiero.

SE ACREDITA CON: 1. El valor del impuesto a las ventas a descontar como impuesto de renta, conforme a lo previsto en las normas tributarias. 2. Con su reclasificación al activo que corresponda una vez ejercida la opción de compra. 3. Con la devolución del bien en caso de no ejercer la opción de compra.

### 1942-DEPRECIACIÓN DE BIENES ADQUIRIDOS EN LEASING FINANCIERO (CR)

Representa el valor acumulado de la depreciación por la pérdida de capacidad operacional de los bienes adquiridos mediante los contratos leasing, de conformidad con las normas vigentes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 5331-Depreciación de Bienes Adquiridos en Leasing Financiero. Así mismo, la subcuenta Depreciación y Amortización de las cuentas que conforman la clase 7-Costos de Producción.

SE DEBITA CON: 1. El valor del traslado a la cuenta respectiva cuando se ejerza la opción de compra de los bienes recibidos en arrendamiento financiero. 2- Por el saldo cuando el ente no ejerza la opción de compra.

SE ACREDITA CON: 1. El valor de la depreciación calculada periódicamente.

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, en relación con las adiciones y mejoras, vida útil, depreciación y amortizaciones, bienes en comodato y pendientes de legalizar, 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. (...)

#### 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).

#### 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).

#### 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).

#### 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, 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 o 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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). (Subrayado fuera de texto).



## 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". (Subrayado fuera de texto).

A su vez la Ley 87 de 1993, por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado, prevé:

"ART. 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. (...)"

"ART. 6º.- 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". (Subrayado fuera de texto).

Consecuente con el desarrollo del Sistema de Control interno, la Contaduría General de la Nación, expidió la Resolución 357 de 2008, con la cual se establece el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación y, en el numeral 3.2 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.

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, ... 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". (...) (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, el marco normativo aplicable en el proceso contable para generar información confiable y objetiva, se concluye en el orden que fueron presentadas las situaciones a resolver, lo siguiente:

Pregunta 1: Si la entidad posee bienes pendientes de legalizar y estos contribuyen al desarrollo de las funciones de cometido estatal, de los cuales se presume que no se genera duda alguna acerca de la propiedad, están reconocidos en las subcuentas denominadas "pendientes de legalizar". del concepto que corresponde con la naturaleza de cada bien y se prevé adelantarse los trámites jurídicos y administrativos necesarios del proceso de titularización, para formalizar su propiedad y así efectuar su reclasificación a las subcuentas respectivas que revelen la naturaleza de los mismos, es evidente que existen y se cumplen los presupuestos formales para que la entidad proceda a reconocer la depreciación correspondiente.

Así las cosas, la depreciación debe reconocerse desde el momento que el activo inicia su contribución al desarrollo de las funciones del cometido estatal de la entidad contable pública, independiente de que este se encuentre registrado como Bienes pendientes de legalizar.

Preguntas 2 y 3 ¿Qué vida útil para amortizar una Edificación en suelo ajeno se debe tomar, si el término

del contrato que ampara la obra es 100 años o si solo es 20 años? ¿Qué años de vida útil se aplica para la amortización de bienes inmuebles tomados en arriendo o recibidos en comodato? La regulación contable no predefine vidas útiles para efectos de amortización o depreciación de las propiedades, planta y equipo, por cuanto ello está en función de estimaciones técnicas que contemplen las características de los bienes y las condiciones de uso de los mismos.

Pregunta 4: ¿Aplica también la suspensión de la depreciación en bienes INMUEBLES no explotados y en mantenimiento? - El caso de los bienes inmuebles no explotados, y los que se encuentran en mantenimiento, por no estar contribuyendo al desarrollo de las funciones de cometido estatal no son objeto de depreciación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067951 del 10-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Norma técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
		1.2	Norma técnicas relativas a los activos/ Bienes de uso público e históricos y culturales
		1.3	Norma técnicas relativas a los activos/Otros activos
<b>Subtema</b>		T Libros Antiguos, no son objeto de avalúo técnico y depreciación	

Doctora

ADRIANA MARÍA CASTAÑEDA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003908-2, mediante en la cual consulta sobre que norma rige el avalúo de libros antiguos, y los índices de depreciación de los mismos.

### CONSIDERACIONES

Respecto a la norma técnica de relativos a los activos, los párrafos 171, 177, 191 y 195 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señalan que:

#### **“9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo**

171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones; plantas, ductos y túneles; redes, líneas y cables; maquinaria y equipo; equipo médico y científico; muebles, enseres y equipo de oficina; equipos de comunicación y computación;

equipo de transporte, tracción y elevación; y equipo de comedor, cocina, despensa y hotelería. No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, así como las construcciones en curso, los bienes muebles en bodega, la maquinaria y equipo en montaje, los bienes en tránsito y las propiedades, planta y equipo no explotadas, o en mantenimiento, mientras permanezcan en tales situaciones.

(...)

#### **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.



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.

**9.1.1.8 Otros activos**

(...)

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).

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

**CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye que con los parámetros establecidos en las normas técnicas relativas a los activos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la

Nación, si los libros antiguos son considerados Bienes históricos y culturales, dado que ha sido declarados como tal mediante el acto jurídico correspondiente, se reconocen por su costo histórico y no son objeto de actualización.

Por otra parte, en caso de no existir acto jurídico que los declare como Bienes históricos y culturales, procede su reconocimiento al costo histórico a través de la subcuenta 196007-Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, y no son susceptibles de actualización.

Ahora bien, es pertinente precisar que cuando se trata de bienes que conforman las Propiedades, planta y equipo, los cuales son objeto de depreciación, en la regulación contable pública no se tiene predeterminado ningún índice de depreciación, por cuanto esta corresponde a una definición específica que está en función de la vida útil de cada bien, y no en parámetros generales que resultarían inapropiados, si se advierte que solo mediante una evaluación técnica, que contemple las condiciones de cada bien, las circunstancias de uso y demás aspectos que influyen en su duración, podría asignarse un sistema apropiado para la medición y registro de la contribución de estos en las actividades de orden administrativo o misional de una entidad pública.

\*\*\*

**9.1.1.6 Bienes de uso público e históricos y culturales**

**CONCEPTO 2013200005121 del 25-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos /Bienes de uso público e históricos y culturales.
		2.1	<b>1705</b> Bienes de uso público e históricos y culturales en construcción
		2.2	<b>1710</b> Bienes de uso público en servicio.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento sobre la adquisición de señales de tránsito

Doctora  
SOFFY ZULETA  
Contratista Apoyo Contable  
Alcaldía de Yumbo  
Yumbo, Valle

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-000466-2, en el cual consulta el procedimiento contable sobre la adquisición de unas señales de tránsito verticales.

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

## CONSIDERACIONES

El artículo 2° de la Ley 769 de 2002, define las Señales de tránsito en el siguiente sentido: *“Dispositivo físico o marca especial. Preventiva y reglamentaria e informativa, que indica la forma correcta como deben transitar los usuarios de las vías”*.

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 119, 176 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el principio contable de Medición y la norma técnica de Propiedades, Planta y Equipo, señalan que:

### **“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 histórico y cultural**

176. *Noción. Comprenden los bienes públicos destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución, y son de dominio de la entidad contable pública. Incluye los bienes formados o adquiridos en virtud de la ejecución de contratos de concesión.*

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

1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN: *“Representa 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”*.

1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO: *“Representa el valor de los bienes de uso público construidos o adquiridos a cualquier título, por la entidad contable pública, para el uso, goce y disfrute de la comunidad”*.

## CONCLUSIÓN

Las Señales de tránsito son dispositivos físicos que indica la forma correcta como deben transitar los usuarios en las vías públicas, es decir que están orientados hacia la comunidad en general, razón por la cual deben ser reconocidos contablemente como Bienes de uso público, bien sea que se incorporen dentro del proceso de construcción de las vías o con posterioridad a ella, en tanto que si se trata de una reposición de las señales incorporadas con anterioridad, se estaría frente a una actividad de mantenimiento, que debe ser reconocida a título de gasto.

Por tanto, si las señales de tránsito son incorporadas en la vía mientras se encuentra en el proceso de construcción, se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta 170501-Red de carretera, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, o en la subcuenta 171001-Red de carretera, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, si su incorporación se efectúa 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.

Ahora bien, en caso que su instalación corresponda a la reposición de las señales deterioradas, su reconocimiento se efectúa mediante un débito en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Para efectos del control y amortización de las señales de tránsito que son objeto de activación, es pertinente que se registren independientemente a nivel de auxiliares, toda vez que se prevé que su vida útil es diferente a la duración de la vía propiamente dicha.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000020551 del 13-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a los activos/Bienes de uso público e históricos y culturales
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de las obras de mitigación de riesgo en los bienes de uso público en servicio.

Doctor  
VALENTÍN ZAPATA OSPINA  
Contador Contratista  
Municipio de Medellín  
Medellín, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a sus comunicaciones radicadas con los números 2013-550-001900-2 y 2013-550-001901-2, en las cuales consultan, según aclaración enviada en correo electrónico, ¿cuál es el tratamiento contable de las obras de mitigación de riesgo relacionadas con la conservación del medio ambiente, específicamente a los muros de contención y las obras de drenaje. Deben activarse o llevarse al gasto afectando la cuenta 581592?

**CONSIDERACIONES**

En el concepto 2012-200-002349-1 de 21 de Agosto de 2012 dirigido a esa entidad y relacionado con el tema, la CGN había expresado: *"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".*

Por su parte, el artículo 1° de la Resolución 237 del 20 de agosto de 2010, "Mediante la cual se modifica

el Régimen de Contabilidad Pública y se deroga la Resolución 192 del 27 de julio de 2010", señala respecto del tratamiento de los bienes de uso público:

*"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. Por su parte, el mantenimiento o conservación se reconocen como gasto. (...)"*. (Subrayado fuera de texto).

**CONCLUSIÓN**

Consistente con lo expresado en concepto emitido a esa entidad respecto del tratamiento contable aplicable a las erogaciones realizadas por el Municipio para la formación de bienes destinados a la conservación del medio ambiente, es imperioso que la entidad evalúe si las obras aumentan la vida útil, amplían su capacidad y eficiencia operativa o mejoran el servicio prestado por dichos bienes, caso en el cual deben reconocerse como mayor valor del bien, o si simplemente correspondan a actividades de mantenimiento o conservación, en cuyo caso se constituyen en un gasto, que debe reconocerse mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5508-MEDIO AMBIENTE; en ambos casos la contrapartida corresponderá a un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento del registro de los descuentos y retenciones que se deriven de la respectiva transacción.

<b>CONCEPTO 20132000021241 del 21-06-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos /Bienes de uso público e históricos y culturales.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de la Alcaldía Municipal de Aguazul, amortización y la vida útil de los bienes de uso Público

Doctora

SANDRA ISABEL URREGO CRISTANCHO

Contador

Alcaldía Municipal de Aguazul

Aguazul, Casanare

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001506-2, mediante la cual consulta sobre el procedimiento de amortización y vida útil de los Bienes de Uso Público.

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

### CONSIDERACIONES

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 119, 176 y 181 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el principio contable de Medición y la norma técnica de Propiedades, Planta y Equipo, señalan que:

#### **"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 públicos destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen*

*de los pueblos y su evolución, y son de dominio de la entidad contable pública. Incluye los bienes formados o adquiridos en virtud de la ejecución de contratos de concesión.*

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.*

(...)

181. *Los bienes de uso público que no se encuentren amparados por contratos de concesión deben amortizarse para reconocer el deterioro por la pérdida de capacidad de su utilización. El registro de la amortización afecta directamente el patrimonio*". (Subrayado fuera de texto).

(...)

### CONCLUSIÓN

Según lo expresado señalamos lo siguiente:

De acuerdo con las consideraciones anteriores, corresponde a la entidad contable pública definir la vida útil de los Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales, con base en el lapso de tiempo durante el cual se espera obtener el potencial de servicios que se derivan del activo.

Por otra parte, es necesario tener presente que si existen bienes de uso público con una duración indefinida,

como es el caso de los terrenos, en razón a que bajo condiciones normales, su duración trasciende a la vida útil de Bienes de Uso Público, es decir, que conserva sus posibilidades de uso a pesar de la extinción de la obra que soporta, no procede amortización sobre estos.

Ahora bien, por tratarse de una entidad de Gobierno General, el registro contable de la amortización de los Bienes de Uso Público de vida finita, se efectúa

debitando la subcuenta 312806- Amortización de bienes de uso público, de la cuenta 3128- PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1785 - AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200029811 del 06-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos / Bienes de uso público e históricos y culturales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de la causación de un proyecto de inversión, con Sistema General de Participaciones o recursos propios

Señor  
 ELIÉCER GARCÍA  
 AUXILIAR CONTABLE  
 Alcaldía San Pedro de Urabá  
 Urabá, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550001871-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

*"(...) En la contabilización: ¿Cómo contabilizamos la causación (Sic) de un proyecto de inversión (Sic) destinados en obras públicas (Sic) (vías, puentes etc) por recursos propios o sgp?*

*Nosotros nos basamos en el regimen (Sic) de contabilidad pública (Sic) en las cuentas de gasto social que son: 5501 educación (Sic), 5502 salud, 5503 aguas potable, 5504 vivienda, 5505 recreación (Sic) y deporte, 5506 cultura, 5507 desarrollo comunitario y bienestar social, 5508 medio ambiente, 5550 subsidios asignados (Sic).*

*La contabilización que realizamos en la parametrización (Sic) del gasto por eje (Sic) si es mantenimiento de vías no hay otra cuenta donde quepa si no es por: 5507 que es desarrollo comunitario y bienestar social contra una cuenta por pagar de inversión..."*

**CONSIDERACIONES**

El Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

**"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.*

(...)

**9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública**

(...)

### 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.*

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.*

(...)

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.*

(...)

#### 9.1.4.2 - Gastos

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.*

### 5211 GENERALES

#### DESCRIPCIÓN

*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, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena.*

#### DINÁMICA

#### SE DEBITA CON:

1. *El valor de la causación por cada concepto.*
2. *El valor correspondiente a la disminución gradual de los activos diferidos.*

#### SE ACREDITA CON:

1. *El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable”.*

#### CONCLUSIÓN

Es preciso advertir que la contabilidad pública patrimonial relaciona todas las operaciones que afectan el patrimonio, los resultados y los flujos de recursos de una entidad en función de la esencia económica de los hechos, operaciones y transacciones. En ese sentido, al ejecutar proyectos de inversión pueden presentarse hechos y operaciones que, aunque presupuestalmente se consideran siempre como gasto, contablemente pueden reconocerse sus efectos patrimoniales, según sea el objeto y sujetos beneficiarios del respectivo proyecto, como puede observarse en las siguientes situaciones expuestas a manera de ejemplo:

- Gasto público social, cuando los recursos asignados son utilizados para la solución de necesidades básicas insatisfechas de la población.
- Gastos operativos, si corresponden a actividades identificadas con la operación básica de la entidad contable pública.
- Gastos administrativos, si están asociados con actividades de Dirección, Planeación y Apoyo logístico.
- Transferencias, si corresponden a recursos trasladados hacia otras entidades públicas, originados en la ejecución del presupuesto aprobado a la entidad, sin contraprestación directa.
- Propiedad, planta y equipo, en el caso que el proyecto incluya la adquisición, adición o mejora de bienes muebles o inmuebles que deben capitalizarse

Ahora bien, el reconocimiento de los proyectos de inversión en obras públicas no se efectúa en función de la fuente de financiación, bien sea que provengan de las rentas propias de la entidad o de cualquier otro recursos presupuestal, sino de la naturaleza y destinación de las obras. La causación de estos proyectos se realiza, así:

Como un activo, cuando se construyen bienes públicos destinados al uso y goce de los habitantes, para lo cual se utilizan inicialmente las subcuentas respectivas, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E

HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, y una vez que las obras entren en funcionamiento, se trasladan a las subcuentas respectivas, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO.

En un activo, cuando se realizan obras de mejoramiento y rehabilitación que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, eficiencia operativa, o mejoran la calidad de los servicios, en cuyo caso se afectan las subcuentas respectivas, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, y en caso contrario

tales erogaciones se deben reconocer como un gasto en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES.

Como un gasto, cuando se trata meramente del mantenimiento normal de las obras previamente construidas, caso en el cual se reconoce en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000036261 del 17-09-2013**

TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
1 Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos / Bienes de uso público e históricos y culturales.
	1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/ Gasto público social
Subtema	1.1.1	Bienes de uso público como Gasto Público Social

Doctor

EDGARD PÉREZ VELASCO

Contador

Fondo de Desarrollo Local de la Candelaria

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002665-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada: "*solicito (Sic) por favor la última norma que me obliga a registrar los bienes de beneficio y uso público (Sic) como gasto público en las localidades de bogota (Sic)*".

**CONSIDERACIONES**

Las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, respecto de los activos, en los siguientes numerales establecen:

**"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. 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.*

(...)

**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.

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.

(...)

180. El reconocimiento de los bienes de uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

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”.

También las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, respecto de los gastos en los siguientes numerales establecen:

#### **“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.

(...)

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.

### **CONCLUSIÓN**

Existen diferencias conceptuales entre los Activos y los Gastos, en cuanto los primeros hacen parte de una estructura económica de la cual se deriva un potencial de servicios, características aplicables a los Bienes de uso público, en tanto que los segundos representan flujos de salida de recursos que disminuyen la posición patrimonial.

En consecuencia, de cara a la normatividad contenida en el Régimen de Contabilidad Pública expedida por la Contaduría General de la Nación, la aplicación de recursos en obras que cumplen las condiciones propias de los activos y que son destinados al uso y goce de los habitantes del territorio nacional, deben reconocerse en las subcuentas y cuentas correspondientes del Grupo 17 BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICO Y CULTURALES, y no es viable su reconocimiento a título de Gasto Público Social.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000038451 del 07-10-13 (Página 854).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050921 del 22-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Bienes de uso público, históricos y culturales
		2.1	<b>1705</b> Bienes de uso público e históricos y culturales en construcción
		2.2	<b>3125</b> Patrimonio Público incorporado.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de terrenos cedidos para la construcción de vías y zonas verdes.

Señora

SOFFY ZULETA MUÑOZ

Profesional de Apoyo a Contabilidad

Alcaldía Municipal de Yumbo

Yumbo, Valle del Cauca

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003044-2, en la cual consulta el procedimiento para la contabilización de terrenos que el municipio recibe por cesión obligatoria y sin cuantía, para la construcción de vías y/o zonas verdes.

**CONSIDERACIONES**

El numeral tercero, cuarto y sexto de la escritura Pública No. 44680417, suscrita entre la sociedad Finlandia Ltda. y el municipio de Yumbo, señalan:

*“TERCERO: Que la presentación de los planos con los cuales se realiza la presente cesión Gratuita al MUNICIPIO DE YUMBO, a través del cumplimiento de los requisitos exigidos por el Departamento de PLANEACIÓN MUNICIPAL.*

*“CUARTO: Que para autorizar los trabajos de construcción en el inmueble descrito en la cláusula segunda de la presente escritura además de los requisitos legales vigentes, es necesario e indispensable que la SOCIEDAD FINLANDIA LIMITADA, propietaria haya hecho la sesión gratuita el municipio de Yumbo, de las zonas de terreno para las vías públicas, andenes y zonas verdes*

*SEXTO: Que el comerciante Fredy Márquez Orozco, obrando en nombre y representación de la sociedad FINLANDIA LTDA., transfiere a título gratuito e irrevocable a favor del municipio de Yumbo, las zonas de*

*terreno para las vías públicas, andenes y zonas verdes”. (...). (Subrayado fuera de texto).*

El Plan General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 176 y 178, 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.*

*178. El costo de los bienes históricos y culturales recibidos en donación o en cumplimiento de cláusulas contractuales, corresponderá al valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, al estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes.*

*Así mismo, las descripciones y dinámicas contenidas en el capítulo II del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con la cuenta 1705- BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN establece:*

**“DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor de los costos acumulados en la construcción de bienes de usos públicos e históricos y*

culturales que a su culminación se entregarán para el uso, goce y disfrute de la comunidad.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1703-Materiales, 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 los desembolsos imputables a la construcción de los bienes.
2. El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras.
3. El valor de los costos financieros originados en las obligaciones contraídas para financiación de las obras hasta el momento en que estén disponibles para su uso.

##### SE ACREDITA CON:

1. El valor de las obras terminadas que se trasladen a bienes de uso público e históricos y culturales, cuando

la obra se encuentre en condiciones de ser utilizada, con base en el acta de entrega.

2. El valor de los materiales reintegrados por no haber sido utilizados en la construcción.

3. El valor registrado en libros al momento de su entrega a otro ente”.

#### CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones expuestas, se concluye que en razón a que en la escritura mediante la cual se formaliza la cesión gratuita de los terrenos, no se estableció el valor de los mismos, el Municipio debe proceder a su medición mediante la realización de un avalúo técnico e incorporarlos a la contabilidad debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1705-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, y como contrapartida las subcuenta 312525- Bienes de la cuenta 3125 PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, teniendo en cuenta que los terrenos serán afectos a la construcción de Bienes de Beneficio y Uso Público.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000065701 del 19-11-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Norma técnica relativas a los activos/Bienes de beneficio y uso público e históricos y culturales
		2.1	<b>1710</b> Bienes de uso público en servicio
		2.2	<b>1715</b> Bienes Históricos y culturales
	<b>Subtema</b>		Clasificación de los Bienes de uso público e históricos y culturales por parte del ESE Centro de Salud Floresta

Doctor  
 JAVIER HERNANDO MONTAÑEZ VARGAS  
 Contador  
 ESE Centro de Salud Floresta  
 Floresta, Boyacá



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003299-2, mediante la cual nos solicita que le informemos las situaciones que se debe considerar CON un bien de beneficio y uso público e históricos y culturales.

*“Las entidades de salud pública en general tiene ese tipo de bienes?”.*

## CONSIDERACIONES:

El Decreto 1876 de 1994 relacionado con las Empresas Sociales del Estado, Capítulo I Disposiciones Generales Define:

**“ARTÍCULO 1°. NATURALEZA JURÍDICA.** Las Empresas Sociales del Estado constituyen una categoría especial de entidad pública, descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, creadas o reorganizadas por Ley, o por las asambleas o concejos.

**ARTÍCULO 2°. OBJETO.** El Objeto de las Empresas Sociales del Estado será la prestación de servicios de salud, entendidos como un servicio público a cargo del Estado y como parte integrante del Sistema de Seguridad Social en Salud.

(...)

**ARTÍCULO 4°. OBJETIVOS DE LAS EMPRESAS SOCIALES DEL ESTADO:** Son objetivos de las Empresas sociales del Estado los siguientes:

- a. Producir servicios de salud eficientes y efectivos que cumplan con las normas de calidad establecidas, de acuerdo con la reglamentación que se expida para tal propósito.
- b. Prestar los servicios de salud que la población requiera y que la Empresa Social, de acuerdo a su desarrollo y recursos disponibles pueda ofrecer.
- c. Garantizar mediante un manejo gerencial adecuado, la rentabilidad social y financiera de la Empresa Social.
- d. Ofrecer a las Entidades Promotoras de Salud y demás personas Naturales o Jurídicas que los demanden, servicios y paquetes de servicios a tarifas competitivas en el mercado.

e. Satisfacer los requerimientos del entorno, adecuando continuamente sus Servicios y funcionamiento.

f. Garantizar los mecanismos de participación ciudadana y comunitaria establecidos por la Ley y los reglamentos”.

(...)

## 1. Bienes de Uso Público

El Artículo 674 del Código Civil del Título III de los Bienes de la Unión, Bienes de Uso Público y Fiscales define:

“Se llaman bienes de la unión aquellos cuyo dominio pertenece a la República.

Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la unión de uso público o bienes públicos del territorio.

Los bienes de la unión cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes, se llaman bienes de la unión o bienes fiscales”.

## 2. Bienes Históricos y Culturales

El Artículo 4° de la Ley 1185 de 2008 el Congreso de la República Decreta: **“Integración del patrimonio cultural de la Nación.** 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.

“Un bien posee valor histórico cuando se constituye en un documento o testimonio para la reconstrucción de la historia, así como el conocimiento científico, técnico o artístico.

Un bien posee valor estético cuando se reconocen en este atributos de calidad artística, o de diseño, que reflejan una idea creativa en su composición, en la

técnica de elaboración o construcción, así como en las huellas de utilización y uso dejadas por el paso del tiempo. (...)

Un bien posee valor simbólico cuando manifiesta modos de ver y de sentir el mundo. (...). (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la norma técnica de relativos a los activos, los párrafos 176, 177, 182 y 183 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señalan que:

#### **“9.1.1.6 Bienes de uso público e históricos y culturales**

176. Noción. Comprenden los bienes públicos destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución, y son de dominio de la entidad contable pública. Incluye los bienes formados o adquiridos en virtud de la ejecución de contratos de concesión.

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.

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.

183. Los bienes históricos y culturales se revelan de acuerdo con su naturaleza en: monumentos, museos, obras de arte, parques arqueológicos y culturales, entre otros. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe las siguientes cuentas, así:

“1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, Representa el valor de los bienes de uso público construidos o adquiridos a cualquier título, por la entidad

contable pública, para el uso, goce y disfrute de la comunidad.

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”.

#### **CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

Los bienes de uso público, tienen una vocación de bienestar general, que beneficia a toda la población en general, independientemente de su situación de salubridad, es decir, que cumplen con una función social no excluyente, lo cual dista sustancialmente del quehacer de las Empresas Sociales del Estado, cuyos bienes tienen una orientación de carácter específico, en cuanto están destinados únicamente a la prestación de los servicios de salud.

Por su parte, en el marco de la Ley, los bienes Históricos y Culturales son aquellos que han sido declarados como Patrimonio Nacional, 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 diferentes ámbitos, que eventualmente pueden llegar a ser administrados por alguna Empresa Social del Estado.

En consecuencia, de cara al objeto que la regulación superior ha conferido a las Empresas Sociales del Estado, no es viable que posean en su patrimonio Bienes de uso público, pero en caso de cumplirse los requisitos, es posible que puedan llegar a contemplar dentro de sus bienes, alguno(s) que se reputen como Históricos y culturales.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067951 del 10-12-13 (Página 431)

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200068891 del 18-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a los activos/Bienes de Uso público e Histórico y Culturales
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de Bienes históricos y culturales por parte de la Universidad Nacional.

Doctora

LUZ MERY CLAVIJO IBAGON

Jefe División Nacional de Contabilidad

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación, radicada con el número 2013-550-004011-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

*“En relación con el reconocimiento Contable de los bienes de beneficio (Sic) y uso público e históricos y culturales, la Contaduría General de la Nación en el régimen de Contabilidad Pública y en los conceptos emitidos ha establecido lo siguiente:*

- *Los bienes de Beneficio (Sic) y uso público e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico. En caso de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales.*
- *El mejoramiento y rehabilitación de los bienes de beneficio y uso público se reconoce como mayor valor de los bienes, y en consecuencia afectan 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. El mantenimiento o conservación se reconoce como gasto.*
- *Con respecto al reconocimiento de estos bienes, se establece que la magnitud de la partida debe ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.*
- *El costo histórico es definido por la Contaduría como 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, adicionada con todos los costos o 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.*

*Para el caso de los bienes históricos y culturales de la Universidad Nacional de Colombia el reconocimiento contable de los mismos se realizó producto del levantamiento del inventario de los bienes de la Universidad, durante la vigencia 2008 sin que a dicha fecha se contara con la información o con los documentos soportes que permitieran determinar razonablemente el costo histórico de estos bienes, incluidas las erogaciones en que incurrió la universidad para realizar adiciones y/o mejoras a los mismos.*

*Dada la anterior circunstancia la universidad decidió reconocer los bienes históricos y culturales en la cuenta 1715-Bienes Históricos y Culturales a valores simbólicos, como por ejemplo el observatorio astronómico de la Universidad por valor de un peso. El reconocimiento contable de estos bienes tenía más una finalidad de control y administración de los mismos a través del Sistema de Bienes de la Universidad.*

Dado que a la fecha los bienes reconocidos por la Universidad como Bienes Históricos y Culturales no cumplen con la condición de magnitud de medida monetaria confiable y a que la Universidad no cuenta con los soportes idóneos para realizar el reconocimiento al costo histórico de los mismos como lo establece la normatividad emitida por la Contaduría General de la Nación lo cual afecta la razonabilidad de la información contable, muy amablemente le solicito evaluar la posibilidad de que la universidad pueda ajustar, por una sola vez, el valor de reconocimiento de estos bienes al valor de reconstrucción (cuanto le costaría volver a construir el bien en las condiciones en que se encuentra), valor determinado técnicamente por expertos en la temática. Con lo anterior, consideramos la información contable de los bienes históricos y culturales de la Universidad sería más razonable y confiable que con la que se cuenta hoy en día”.

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta:

## 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:

### 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.*

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.*

(...)

180. *El reconocimiento de los bienes de uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable.*

*Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.*

(...)

183. *Los bienes históricos y culturales se revelan de acuerdo con su naturaleza en: monumentos, museos, obras de arte, parques arqueológicos y culturales, entre otros.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que para el reconocimiento contable de bienes históricos y culturales, se debe contar con el acto jurídico que los considere como tales, y que adicionalmente su valor se pueda obtener de manera fiable, razón por la cual no es procedente que la entidad reconozca los bienes por un valor simbólico.

En consecuencia, es necesario que se determine técnicamente su valor y se registre este como su valor histórico, en reemplazo de los valores simbólicos que ha venido aplicando la entidad, y en las notas a los estados contables, deberán hacerse las revelaciones pertinentes.

\*\*\*



**9.1.1.7 Recursos no renovables:** En el período de compilación no se han resuelto Consultas sobre este tema

\*\*\*

#### 9.1.1.8 Otros Activos

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000022571 del 28-06-13 (Página 403).

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000027951 del 19-07-13

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Otros activos
		2.1	Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable.
	Subtema	1.1.1	Ajuste del saldo de la cuenta cargos diferidos.
2.1.1		Reconstrucción de soporte contable para realizar el ajuste.	

Doctora  
MARÍA ROSA BLANCO DÍAZ  
Contador  
Secretaría de Educación  
Gobernación de Santander

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00222-2 en la cual nos informa que la Secretaría de Educación en años anteriores, contabilizó la dotación de docentes como un cargo diferido con el fin de amortizar el gasto en la medida que se hiciera la respectiva entrega a los docentes.

En la actualidad esta cuenta presenta saldo debido a que en su momento el responsable de almacén no suministró los soportes de entrega y salida de las dotaciones entregadas, razón por la cual se han solicitado estos soportes a almacén pero la responsable manifiesta que no encuentra dichos soportes por su antigüedad.

Por lo anterior, consulta: *“Teniendo en cuenta que la dotación es un gasto de administración en que incurre la Secretaría al igual que los sueldos y demás reconocimientos a que tiene derecho el docente por la prestación del servicio y que bien pudo haberse registrado directamente al gasto independientemente de que almacén debía llevar el control administrativo*

*de entrega de la dotación; es viable depurar estas cifras teniendo como soporte una certificación de la responsable de almacén donde conste que la dotación correspondiente a esos años fueron entregadas y que no hay existencias físicas en su poder, para así cancelar el diferido y afectar el gasto de vigencias anteriores?”.*

Sobre el particular, me permito manifestarle:

#### CONSIDERACIONES

Los párrafos 196, 285, 286 y 352 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, expresan:

#### “9.1.1.8 Otros activos

(...)

196. Los cargos diferidos se amortizarán 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”.

(...)

#### 9.1.4.2 Gastos

(...)

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.

#### 9.2.4 Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

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”. (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:

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 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. Tratándose del descuento de los bonos y títulos colocados, este se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos”. (Subrayado fuera de texto).

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”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 3.7 del Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, 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.

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. (Subrayado fuera de texto).

#### CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye, que el saldo que la entidad tiene reconocido en la subcuenta 191004-Dotación a trabajadores, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, no corresponde a un saldo real, por cuanto el hecho que daba origen a la respectiva amortización, se ejecutó en años anteriores mediante la entrega de la dotación a los docentes.

En consecuencia, la entidad debe realizar el respectivo ajuste contable mediante un débito en la(s) subcuenta(s) 581588-Gastos de administración o 581589-Gastos de operación, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, según corresponda al tipo de funciones desempeñada por los beneficiarios de la dotación, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 191004-Dotación a trabajadores, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

En lo referente a la pérdida de los soportes contables, de conformidad con lo preceptuado en la Norma Técnica

de tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad contenida en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, deben proceder a interponer la respectiva denuncia y ordenar de inmediato la reconstrucción de los soportes contables en un plazo que no debe exceder de 6 meses.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028511 del 26-07-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Otros activos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración del saldo de la cuenta cargos diferidos por proyectos no ejecutados

Doctor  
ANDRÉS GUATIBONZA  
Contador Público  
Contratista Grupo de Saneamiento  
Gobernación de Casanare

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002182-2 en la cual nos informa que una entidad pública tiene un valor significativo en la cuenta 191008- Estudios y proyectos hace más de cinco años, el cual corresponde a estudios tales como: la realización de obras de inversión social, de las cuales algunas no se realizaron. Por lo anterior, consulta si sería pertinente sacar dichos valores del activo y llevarlo al gasto.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

**CONSIDERACIONES**

El párrafo 196 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, expresa:

**“9.1.1.8 Otros activos**

(...)

*196. Los cargos diferidos se amortizarán 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.*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, **en el siguiente sentido:**

*“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 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 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, este se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye, que los valores reconocidos en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, corresponden a 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 pública, los cuales son objeto de amortización durante el tiempo en que se estima realizar el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados.

Así las cosas, para el caso consultado, dado que la entidad del saldo reconocido en la subcuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, no va a percibir los beneficios inicialmente esperados, por cuanto los proyectos no se llevaron a cabo, debe proceder a reconocer este valor como gasto mediante un débito en las subcuentas 511106 o 521106-Estudios y proyectos, según corresponda a gastos de administración o de operación, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000067951 del 10-12-13 (Página 431) - 20132000067941 del 10-12-13 (Página 304) - 20132000068121 del 12-12-13 (Página 212)

\*\*\*

### 9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

#### CONCEPTO 20132000014031 del 10-05-13

1	TÍTULO	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a los pasivos
		1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de orden
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
		3.1	<b>3208</b> Capital Fiscal
Subtema		Reconocimiento de Procesos judiciales por el PAR-ADPOSTAL y el MINTIC	

Doctora  
 GLORIA AIDEE ALVIS BENAVIDES  
 Coordinadora Financiera  
 PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN  
 Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0001269-2, en la cual consulta a quien corresponde el reconocimiento de los procesos judiciales, teniendo en cuenta que al terminar el proceso de liquidación de La Administración Postal Nacional, se constituyó, mediante el contrato de fiducia mercantil No. 31917 del 29 de diciembre de 2008 el PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN, *“cuya finalidad es la administración, conservación, custodia y transferencia de los archivos, la atención de las obligaciones remanentes y contingentes, así como de los procesos judiciales, tutelas y reclamaciones en curso al momento de la terminación del proceso liquidatorio, como las que se llegaren a presentar”*.

El artículo 35 del Decreto Ley 254 de 2000 por medio del cual se expide el régimen para la liquidación de las entidades públicas del orden nacional, modificado por el artículo 19 de la Ley 1105 de 2006, señala: *“(…) Si al terminar la liquidación existieren procesos pendientes contra la entidad, las contingencias respectivas se atenderán con cargo al patrimonio autónomo al que se refiere el presente artículo o a falta de este, el que se constituya para el efecto. Lo anterior sin perjuicio de los casos en que la Nación u otra entidad asuman dichos pasivos, de conformidad con la Ley.”*

En aplicación de la norma anotada, el Capítulo I, cláusula primera del contrato de fiducia señala, PASIVOS CONTINGENTES: *“Son las obligaciones que pueden afectar, remota, eventual o probablemente el patrimonio de EL FIDEICOMITENTE por corresponder a obligaciones que son discutidas en sede jurisdiccional, razón por la cual serán pagados por la Nación a través del Ministerio de Comunicaciones cuando se profieran los respectivos fallos judiciales ejecutoriados y en firme en contra de EL FIDEICOMITENTE y de acuerdo con las normas vigentes para las liquidaciones, de tal manera que es obligación de la fiduciaria trasladar los fallos y costas judiciales al Ministerio dentro de los diez días siguientes a su recepción y será responsabilidad exclusiva del mismo su trámite”*.

Además, el capítulo II, cláusula segunda establece el Objeto del Contrato y en el literal c) señala: *“Informar las eventualidades jurídicas al Ministerio de Comunicaciones para que este constituya las provisiones correspondientes y darle traslado de las obligaciones remanentes y contingentes a cargo de ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN en el momento que se hagan exigibles”*.

Por su parte, la cláusula tercera respecto de las obligaciones de la fiduciaria señala: *(…) “3.6 Informar las contingencias jurídicas al Ministerio de Comunicaciones para el pago de las obligaciones remanentes y contingentes a cargo de Adpostal en Liquidación en el momento que se hagan exigibles.”*

*El pasivo contingente dentro del cual se encuentran las condenas impuestas en los procesos judiciales y administrativos y las obligaciones condicionales se deben informar al Ministerio de Comunicaciones para que se trámite el pago de las obligaciones remanentes y contingentes a cargo de Adpostal en Liquidación en el momento que se hagan exigibles”*.

De acuerdo con la cesión del contrato de fiducia efectuada el 23 de febrero de 2009, el Ministerio de Comunicaciones (hoy Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones - MINTIC), es el Fideicomitente del Contrato número 31917 con FIDUAGRARIA S.A.

### a- Tratamiento contable en el PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN:

Actualmente esta entidad presenta en su contabilidad el pasivo estimado constituido en su momento contra un gasto por provisión, por el valor de los procesos con riesgo alto y medio y aquellos con riesgo bajo los reconoce en cuentas de orden acreedoras contingentes, cifras que son reportadas a la CGN en atención a que el PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN reporta como una entidad contable pública.

Una vez tiene conocimiento del fallo en contra, cancela el pasivo estimado y reconoce el pasivo real el cual es cancelado con los recursos recibidos del MINTIC por concepto de Transferencias.

### b- Tratamiento contable en el MINTIC:

En cumplimiento del contrato de fiducia, el Ministerio realiza la transferencia de recursos necesarios para el pago de los gastos de funcionamiento y de los procesos judiciales del PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN.

Con la información de los procesos judiciales recibida del PAR-ADPOSTAL por jurídica el área de Contabilidad del MINTIC registra los procesos en cuentas de orden.

Cuando se presentan fallos definitivos en contra, el Ministerio realiza la transferencia de los recursos al PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN y en Contabilidad disminuyen las cuentas de orden.

En razón a que el área jurídica del MINTIC conceptuó al área contable de ese Ministerio que los pasivos relacionados con los procesos judiciales aquí referidos debían ser reconocidos por el MINTIC y no por el PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN, este solicita:

1. *¿En los estados financieros de Quién (PAR-ADPOSTAL o MINTIC) debe quedar el reconocimiento de la Provisión para contingencias producto de los procesos judiciales?*
2. *¿Es correcto el tratamiento contable dado hasta el momento?*
3. *¿Cuáles son los efectos contables de su concepto?*

### CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública señala en los párrafos 202, 204

#### 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. (...)”*

(...) 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”.*

#### (...) 9.1.5 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”.*

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”.*

La dinámica de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL según lo dispuesto en el Catálogo General de cuentas del Régimen de Contabilidad Pública señala: “Se acredita con “(...) 4. *El valor de las obligaciones trasladadas a otras entidades contables públicas, siempre que el traslado lo realice una entidad del gobierno general”.*

### CONCLUSIÓN

De conformidad con la normatividad vigente que regula la liquidación de las entidades públicas del orden nacional, al término de la liquidación las contingencias

derivadas de los procesos pendientes contra la entidad deben atenderse como regla general, con cargo al patrimonio autónomo constituido para el efecto, y con carácter excepcional podrán ser asumidos directamente por la Nación o cualquier otra entidad.

De conformidad con las consideraciones expuestas, el caso consultado presenta las dos situaciones previstas en la ley como son:

Acorde con la regla general, se constituye mediante una fiducia el patrimonio autónomo PAR-ADPOSTAL, con el objeto de administrar las obligaciones relacionadas con los procesos judiciales, tutelas y reclamaciones en curso al momento de la terminación del proceso liquidatorio de ADPOSTAL, hasta cuando se hagan exigibles, momento en el cual, de conformidad con el contrato de fiducia el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (MINTIC), asume la obligación, en su calidad de fideicomitente.

En consecuencia, para reconocer contablemente los hechos económicos derivados de la aplicación de la norma y del contrato de fiducia, las dos entidades deberán registrarlos, de manera que el PAR-ADPOSTAL EN LIQUIDACIÓN, aplicará el procedimiento contable para el reconocimiento de los procesos judiciales de

que trata el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública hasta cuando se produzca el fallo definitivo, momento en el cual, con el informe respectivo, trasladará el pasivo al Ministerio mediante un débito a la subcuenta 271005- Litigios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS con crédito a la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

Por su parte, el MINTIC desde el momento en que le corresponde asumir el pasivo, lo reconocerá mediante un débito en la subcuenta 312527-Obligaciones (Db.) de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, la cual será cancelada con el giro a la entidad que determine la autoridad judicial que emite el fallo definitivo y ordena el pago.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000027981 del 19-07-13 (Página 332)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028591 del 29-07-13**

<b>CONCEPTO 20132000028591 del 29-07-13</b>			
<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los pasivos
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
<b>Subtema</b>		Inviabilidad de reconocer en cuentas de orden, obligaciones no prescritas reconocidas en la subcuenta 242513-saldos a favor de beneficiarios.	

Coronel (r)  
VÍCTOR CASTILLO SUÁREZ  
Director General (e)  
Ministerio de Defensa Nacional  
Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud radicada número 2012-550-002151-2, en la cual solicita:

*“(…), emitir concepto si es viable registrar en cuentas de orden, casos que se encuentran registrados contablemente en la cuenta 242513— Saldos a favor de beneficiarios, que corresponden a valores de prestaciones sociales de personal retirado o beneficiarios de la Policía Nacional que no cobran oportunamente sus haberes, en casos especiales, como:*

- *Personal desaparecido*
- *Muertos presuntos*
- *Interdictos*
- *Fallecidos que reporta la Registraduría General de la Nación como CANCELADO POR MUERTE pero existe (Sic) fecha de defunción, razón por la cual CASUR no puede hacer el acto administrativo para la extinción definitiva de la prestación.*
- *Controversia entre dos personas (compañera y esposa)*

*Los casos expuestos anteriormente, no pueden pagarse en un período entre 3 a 5 años, tiempo que demora aproximadamente un trámite ante autoridad competente por parte del tercero, porque existe impedimento legal, igualmente no se pueden prescribir, razón por la cual este pasivo presenta anualmente incremento, siendo objeto de observación por parte de la Contraloría General de la República y Revisoría Fiscal”.*

## CONSIDERACIONES

El marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de contabilidad Pública, prescribe:

(...)

### “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.*

*203. 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.*

*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*

(...)

### 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. También incluye el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios.*

(...)

*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 (...).”*

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

### “2425 ACREEDORES

#### DESCRIPCIÓN

*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. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5103-Contribuciones Efectivas, 5104-Aportes sobre la Nómina, 5111-Generales, al igual que los mismos conceptos para las respectivas subcuentas de los grupos 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción. Igualmente, las subcuentas de las cuentas 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, 1305-Vigencia Actual, 1310-Vigencias Anteriores, 3225-Resultados de Ejercicios Anteriores, 4195-Devoluciones y Descuentos (Db), 4295- Devoluciones, Rebajas y Descuentos en Venta de Bienes (Db) y 4395-Devoluciones, Rebajas y Descuentos en Venta de Servicios (Db).

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1. El valor del pago parcial o total efectuado por cada uno de los conceptos.
2. El valor de la devolución de los impuestos pagados en exceso por el contribuyente.
3. El valor del giro de los excedentes financieros.

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de las obligaciones que se adquieran por los diferentes conceptos.

2. El valor de los saldos a favor en las declaraciones tributarias y en los remates.

3. El valor de los dividendos, participaciones y excedentes financieros distribuidos

4. El valor de los descuentos y aportes liquidados con base en la nómina de los empleados.

5. El valor de los cheques girados no reclamados o que habiendo sido reclamados no se hicieron efectivos en el tiempo determinado por la entidad contable pública”.

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, y en cumplimiento de las normas técnicas relativas a los pasivos y relativas a las cuentas de orden, no es viable que la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional, registre en cuentas de orden, casos que se encuentran registrados contablemente en la subcuenta 242513-saldos a favor de beneficiarios, de la cuenta 2425 ACREEDORES, puesto que estos corresponden a obligaciones ciertas no prescritas, toda vez que las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan solamente la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000031801 del 27-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Norma técnicas relativas a los pasivos
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo Pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte del Municipio de Mocoa, indemnización sustitutiva por vejez

Doctor  
GABRIEL PANTOJA FERNÁNDEZ  
Contador Público  
Mocoa, Putumayo

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002183-2, mediante la cual consulta sobre el reconocimiento y pago contable de la indemnización sustitutiva por vejez.

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

## CONSIDERACIONES

La Ley 100 de 1993 define: “**ARTÍCULO 37. INDEMNIZACIÓN SUSTITUTIVA DE LA PENSIÓN DE VEJEZ.** Las personas que habiendo cumplido la edad para obtener la pensión de vejez no hayan cotizado el mínimo de semanas exigidas, y declaren su imposibilidad de continuar cotizando, tendrán derecho a recibir, en sustitución, una indemnización equivalente a un salario base de liquidación promedio semanal multiplicado por el número de semanas cotizadas; al resultado así obtenido se le aplica el promedio ponderado de los porcentajes sobre los cuales haya cotizado el afiliado”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 202, 205, 227, 228 y 229, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### “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.*

(...)

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.*

(...)

#### 9.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral

227. *Noción. Comprenden las obligaciones originadas en la relación laboral en virtud de normas legales, convencionales o pactos colectivos, así como las*

*derivadas de la administración del sistema de seguridad social integral.*

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.*

229. *Las obligaciones laborales se revelan atendiendo la naturaleza salarial o prestacional de las mismas. Por su parte, las de seguridad social se revelan atendiendo las prestaciones generales de los regímenes establecidos por el correspondiente sistema”.*

El Capítulo VIII del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, así:

(...)

### 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.*

(...)

### 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.

(...)

## **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.

## **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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

## **12. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR PENSIONES.**

El pago del pasivo real de pensiones se reconoce y registra debitando 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 acreditando las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

## **CONCLUSIÓN**

La indemnización sustitutiva de pensión es una circunstancia que se presenta con respecto a personas que han venido cotizando normalmente al sistema de seguridad social, período dentro del cual deben ser contempladas en la formulación de los respectivos cálculos actuariales de la entidad contable pública, al paso que en el momento en que se concede, equivale a la una pensión que se paga en una sola cuota.

En consecuencia, el tratamiento contable para el reconocimiento y pago realizado por la Alcaldía de Mocoa la indemnización sustitutiva por vejez, corresponde a lo preceptuado en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del cual se deduce:

### **a- Reconocimiento del cálculo actuarial**

La entidad deberá registrar el cálculo actuarial de pensión debitando la subcuenta 272006- Futuras pensiones por amortizar, con crédito a la subcuenta 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, cálculo que debe actualizarse anualmente.

### **b- Amortización del cálculo actuarial**

El registro de la amortización se efectúa mediante un débito en la subcuenta 510210-Amortización cálculo actuarial de futuras pensiones, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, en cuanto la persona haya estado dedicada a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico, o un débito en la subcuenta 520310-Amortización cálculo actuarial futuras pensiones, de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, si las funciones desempeñadas estaba relacionada con la operación básica o principal de la entidad, con crédito a la subcuenta 272006- Futuras pensiones por amortizar, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

## c) Reconocimiento del pasivo real

El pasivo real, correspondiente en este caso al valor por el cual se liquide la indemnización, se registra mediante un débito en la subcuenta 272003- Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, con crédito en la subcuenta 251003-Indemnización sustitutiva, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR.

251003-Indemnización sustitutiva, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, con crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000050441 del 15-10-13 (Página 318).

## d) Cancelación del pasivo real

La Alcaldía de Mocoa deberá registrar el pago de la indemnización, mediante un débito en la subcuenta

\*\*\*

**9.1.2.1 Operaciones de crédito Público y Financiamiento con Banca Central:** En el Período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

**9.1.2.2 Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados:** En el período Compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

**9.1.2.3 Cuentas por pagar**

<b>CONCEPTO 2013200002071 del 31- 01-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a los Pasivos/Cuentas por pagar	
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS	
		3.1	<b>2425</b> Acreedores	
	<b>Subtema</b>		Reintegro mayor valor cancelado por la EPS a la IPS en contratos por eventos con pagos vencidos	

Doctor

JHON DIEGO VILLEGAS MARÍN

Gerente (e)

ESE Hospital Santa Teresita

Pácora, Caldas



## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-0000140-2, remitida por el Doctor Jorge Ever Wheeler Arcila, Contralor General de Caldas, en la cual anexa su solicitud relacionada con el procedimiento a aplicar al realizar la devolución a la Nueva EPS de los mayores valores recibidos por concepto de pago de servicios prestados por el Hospital.

Es del caso señalar que la contratación realizada por la entidad de salud en este caso es por eventos con pagos vencidos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

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, señala en el numeral 2. CONTRATOS POR EVENTO. *“Los contratos por evento consisten en que la IPS factura los servicios prestados a los usuarios, de acuerdo con los términos contractuales, y la entidad contratante asume el pago de dicha prestación. Estos contratos pueden pactarse con pago vencido o anticipado. La causación del ingreso debe efectuarse con base en el contrato o convenio, los soportes de la prestación del servicio y el manual de tarifas.*

*Si el contrato se pacta con pago vencido, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. (...).”*

De otra parte, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública en la Norma Técnica relativa a las Cuentas por Pagar, señala, *“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”.*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública describe la cuenta 2425-ACREEDORES, como: *“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 contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas (...) 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, (...)*

## 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 los diferentes conceptos.*

*(...).”*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expresado y considerando que la Institución Prestadora de Salud para el pago de los servicios prestados a la Nueva EPS suscribe contratos en la modalidad por evento con pago vencido, el procedimiento contable de los recursos recibidos corresponde a un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 11- EFECTIVO, y se acredita por una parte la subcuenta respectiva de la cuenta 1409- SERVICIOS DE SALUD, por el valor reconocido previamente como derecho real, y por otra parte la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, por el mayor valor recibido, la cual será cancelada cuando se efectúe la devolución de los recursos.

En cuanto a los procedimientos administrativos y operativos para efectuar la devolución, este Despacho se abstiene de pronunciarse, toda vez que ello desborda la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000025511 del 09-07-13 (Página 193) - 20132000028041 del 19-07-13 (Página 311) - 20132000029821 del 06-08-13 (Página 195)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000036591 del 23-09-13**

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de las notas de adeudo emitidas por la Unión Europea en virtud del convenio celebrado con la República de Colombia.

Doctora

MARÍA FERNANDA PRIETO ACOSTA

Subdirectora Financiera

Departamento para la Prosperidad Social

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002712-2, en la cual nos informa que el Gobierno Nacional suscribió los convenios ALAI2003/005-757 y REH/2005/017-666 en virtud de los cuales ACCIÓN SOCIAL, hoy Departamento Administrativo para la Prosperidad Social - DPS, recibió recursos de la Unión Europea con los que desarrolló el proyecto “Segundo Laboratorio de Paz y Desarraigados”.

Entre los procedimientos que establece la Unión Europea para el manejo de los recursos, se señalan:

Todos los proyectos que se ejecuten en Colombia hacen parte de la misma unidad de caja denominada “Cuenta Colombia”, independientemente de la entidad en Colombia que los ejecute.

Una vez ejecutados los recursos de los contratos derivados de los convenios antes señalados, deben ser sometidos a una auditoría de verificación.

Los gastos considerados “no elegibles”, es decir, aquellos sobre los cuales las auditorías determinan que no cumplen con los requisitos exigidos por la Unión Europea para ser “elegibles”, son cobrados a la Entidad a través de unos documentos denominados “notas de adeudo”.

Si dichos recursos no son pagados por la Entidad, la Unión Europea los “compensa”. de los recursos a girar a otras Entidades que desarrollen proyectos financiados con los recursos del convenio celebrado con Colombia. Esta compensación consiste en que al valor a girar a la

otra entidad le restan parcial o totalmente la “nota de adeudo”, por cuanto para la Unión Europea, el convenio es con Colombia con independencia de la entidad que reciba los recursos.

Dado lo anterior, como resultado de las auditorías de verificación a los proyectos denominados Segundo Laboratorio de Paz y Desarraigados, fueron encontrados proyectos denominados respectivamente “gastos no elegibles”, por lo que la Unión Europea procedió a expedir al DPS las “notas de adeudo”, respectivas, que fueron contabilizadas en la cuenta del pasivo 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Es de anotar que mediante correo electrónico, la doctora Olga Patricia Peña Guerrero, contadora de la entidad nos aclara que el convenio de la Unión Europea (UE) es suscrito con la República de Colombia por lo que el deudor para la UE es Colombia y no una entidad pública en particular. Por esta razón las notas de adeudo generadas por UE al DPS son descontadas por ellos de los recursos a girar a otras entidades públicas como es el caso del proyecto de la Gobernación del Valle. El DPS se entera de esta compensación por medio de la carta que la UE le hace llegar a la entidad pública a la que le descontó los recursos y por la actualización de la nota de adeudo que refleja la compensación y que la UE le hace llegar al DPS.

Es de aclarar que el DPS no giró los recursos a la Unión Europea por cuanto no ha recibido los valores declarados como “no elegibles”, de los contratistas que ejecutaron los proyectos, razón por la cual reconoció una cuenta por cobrar a estos, por estos recursos.



Así mismo, nos indica que el numeral IV. Financiación y presupuesto del Convenio ALAI2003/005-757 celebrado entre la Unión Europea y la República de Colombia, señala:

*“El proyecto, de un total de 41.400.000 Euros, descansa sobre una aportación financiera de:*

- a. *€ 33.000.000, por parte de la Comunidad Europea en calidad de fondos no reembolsables:*
- b. *€8.400.000, por parte del País Beneficiario”.*

Por tanto, los recursos recibidos por el DPS de la Unión Europea, al tener el carácter de recursos no reembolsables fueron reconocidos como un ingreso en la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808 OTROS INGRESOS ORDINARIOS, de conformidad con lo indicado en el concepto 117837 de 11 de noviembre de 2008 y 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.

Teniendo en cuenta lo anterior solicita concepto sobre lo siguiente:

El DPS debe contabilizar en la cuenta del pasivo provisiones el valor total de las “notas de adeudo”.?

Por efecto de la compensación que realizó la Unión Europea de las notas de adeudo generadas al DPS, con los recursos que debía recibir otra entidad pública, qué registros contables debe hacer el DPS y con base en qué soportes?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## **CONSIDERACIONES**

Los párrafos 119 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

### **“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.*

(...)

#### **9.1.2 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.*

(...)

#### **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”.*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2425-ACREEDORES en el siguiente sentido:

*“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”.*

A su vez, el numeral 2 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 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. 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*

## CONCLUSIÓN

### Pregunta 1

De acuerdo con lo expuesto se concluye que en relación con las notas de adeudo recibidas por el Departamento de la Prosperidad Social DPS, en las cuales la Unión Europea, le informa que le debe reintegrar parte de los recursos entregados en virtud del convenio celebrado entre la Unión Europea (UE) y la República de Colombia, por cuanto los gastos no cumplieron con los requisitos exigidos por la UE, el DPS debe proceder a reconocer el respectivo gasto y una cuenta por pagar, mediante un débito en la subcuenta 521190-Otros gastos generales, de la cuenta 5211-GENERALES, por tratarse de un gasto asociado con la operación de la entidad y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, toda vez que de conformidad con las reglas establecidas por la Unión Europea, el rechazo de los gastos ya se hizo efectivo, hasta el punto que procedieron a la compensación con cargo a la porción de los recursos que está ejecutando otra entidad pública.

Ahora bien, si como resultado de las gestiones adelantadas por la entidad se determina que el responsable del no cumplimiento de los requisitos exigidos por la UE es el contratista, y este acepta su responsabilidad reconociendo el pago a favor de la DPS, esta última debe proceder a debitar la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

En caso de que el contratista no acepte su responsabilidad, y la entidad haya determinado que este es responsable por incumplir con las condiciones del contrato, la entidad puede proceder a hacer uso de la garantía contractual que debió suscribir el contratista,

caso en el cual, en el momento en que la aseguradora reconozca el derecho al pago de la indemnización a favor de la entidad pública, esta última debe reconocer la cuenta por cobrar a la aseguradora, mediante un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Si la aseguradora no acepta el cobro de la garantía y el contratista tampoco acepta su responsabilidad, y la entidad inicia un proceso judicial con el fin de recuperar los recursos, con la admisión de la demanda, reconoce un derecho potencial mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), la cual se debe actualizar de acuerdo con la evolución del proceso y la evaluación de la certeza del fallo a favor.

Si la sentencia definitiva sale a favor de la entidad pública demandante, está en su contabilidad debe proceder a reconocer la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, mediante un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, e igualmente se deben disminuir las cuentas de orden registradas inicialmente.

### Pregunta 2

Teniendo en cuenta que en las comunicaciones recibidas por el DPS, la Unión Europea-UE le informa que compensó los recursos que el DPS le adeuda con los recursos que la UE tiene pendientes de girar a otras entidades públicas, el DPS debe proceder a disminuir la cuenta por pagar a la UE y crear el pasivo a favor de la entidad pública a la cual la Unión Europea le descontó los recursos, en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, esto tomando como soporte el documento definido por la DPS en el cual se indica que existe una obligación con la entidad que verá disminuidos los recursos que le han sido asignados en el proyecto y le corresponde ejecutar.

\*\*\*

**9.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000015651 del 22-05-13 (Página 257).

**CONCEPTO 20132000001471 del 29-01-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los pasivos/ Obligaciones laborales y de seguridad social integral / Pasivos estimados
		2.1	Provisión para prestaciones sociales
		3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la sobre estimación de la provisión de las mismas.  Reconocimiento de valor demanda a otra entidad, por concurrencia en pago de cesantías.

Doctor

JUAN GABRIEL CASTAÑEDA

Asesor

Bucaramanga, Santander

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su correo electrónico radicado con el número 2013-550-000005-2, mediante el cual manifiesta en su anexo: "(...)

"Como contratista asesor y apoyo en las áreas Financieras de las entidades públicas con las cuales estoy vinculado, se me ha presentado un caso en el ejercicio de mis servicios, del cual requiero una orientación técnica profesional de cómo podría resolverlo (...) El caso que les deseo presentar es el siguiente:

Una entidad mantiene en su nómina personal con retroactividad en sus cesantías, si hoy la entidad calcula las cesantías que debería pagar en una fecha cierta (31 de diciembre de 2012), encuentra que la sumatoria de las cuentas 250502 y 271501 están subvaloradas en un

valor material con este cálculo, la entidad podría hacer lo siguiente":

1. Aumento del pasivo en cuestión con afectación del patrimonio.

- "Argumentando que la diferencia se debe a que se provisionó el valor anualizado de las cesantías sin el cálculo del componente de retroactividad en los años anteriores.

- que (Sic) los intereses generados en los fondos se llevaron como ingreso y no como aumento del pasivo.

- que (Sic) lo presentado en los literales anteriores afectarían las utilidades presentadas en años anteriores, excedentes de los cuales fueron reclasificadas (Sic) en la cuenta de capital Fiscal (3208), lo que concluye que

debería ser esa cuenta a la cual afectaría ese incremento de la provisión de cesantías retroactivas”.

2. dada (Sic) la posibilidad de que el punto 1 no se llevara acabo y se determinara afectar o causar esta diferencia al gasto de la vigencia, la entidad en comité de sostenibilidad puede disminuir esta diferencia a causar al gasto argumentando que tiene un proceso judicial fallado a favor en primera instancia (la entidad demandada apeló (...)) en contra de una entidad gubernamental por el cobro de cuotas partes de cesantías definitivas de cierto personal con la salvedad que esta parte de cesantías se lleve a una cuenta de contingencia acreedora (clase 9) y lógicamente a una de contingencia deudora (clase 8) por el cobro a la entidad demandada”.

Mediante comunicación telefónica se hicieron las siguientes aclaraciones:

La entidad tiene una cuenta global en un Fondo de Cesantías a su nombre, destinada al pago de las cesantías con retroactividad, la cual ha generado rendimientos financieros.

La entidad ha demandado a otra entidad por concepto de cesantías definitivas, respecto de las cuales existía concurrencia de la entidad demandada, y el fallo de primera instancia ha sido favorable.

## CONSIDERACIONES

### Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la subestimación 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”. (Subrayados 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, 2715 y 5815 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.

Quando 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”.

(...)

**2715- PROVISIÓN 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).

(...)

**"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.

Y en su dinámica define que 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. 2- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período". (Subrayados fuera de texto)

**Numeral 1.2.5- Consolidación de prestaciones sociales del Instructivo 020 de diciembre 14 de 2012 de la Contaduría General de la Nación.** "Previo la realización del cierre contable del período contable, las entidades contables públicas deben realizar el proceso de consolidación de las prestaciones sociales que se hayan provisionado durante el año 2012, a través de pasivos estimados, con el propósito de clasificar y reconocer el pasivo real de las mismas al final del período contable".

De otra parte los numerales 1 y 2 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, prescriben:

**"1. APLICACIÓN CONTABLE EN PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES**

(...) 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".

#### 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. (Subrayado fuera de texto).

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.

Además en el Marco Conceptual el Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, hace referencia a los Principios de Contabilidad Pública y dice: "Constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información (...). Por otra parte el numeral 123 establece: "**No Compensación.** En ningún caso deben presentarse partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del balance, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental". (Subrayado fuera de texto).

#### CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye:

1- Reconocimiento del pasivo real de cesantías y ajuste por la subvaloración de la provisión de las mismas.

De manera periódica, las entidades deben efectuar mensualmente la provisión para las prestaciones sociales, como un cálculo estimado debitando 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 respectivas, de los Grupos 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL o de la clase 7 COSTOS DE PRODUCCIÓN, según corresponda y acreditando la subcuenta 271501-Cesantías de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, según las funciones del servidor público que estén asociadas a actividades de Dirección, planeación o apoyo logísticos, actividades básicas o principal de la entidad, actividades de producción de bienes o prestación de servicios individualizables, o a actividades tendientes a la solución de 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.

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 este se ejerza con posterioridad y si se trata o no del sistema de retroactividad en las cesantías, mediante un débito en la subcuenta 271501-Cesantías de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL.

Ahora bien, para el caso consultado donde la provisión por cesantías esta subvalorado, debe procederse a efectuar una liquidación a una fecha determinada, y en primera instancia determinar el valor que corresponde al reconocimiento del pasivo real inherente a aquellos casos en los cuales los empleados ya han adquirido sus derechos respectivos y el exceso deberá reconocerse como provisión, de suerte que la sumatoria de los dos pasivos equivalga a la liquidación mencionada. Si el proceso implica el reconocimiento de partidas que debieron reconocerse en años anteriores, deberá afectarse las subcuentas 581588-Gastos de administración, o 581589-De operación, o 581592-Gasto público social, según corresponda a las funciones

desempeñadas por los servidores públicos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

2. El reconocimiento de los rendimientos generados por los recursos depositados en la cuenta global en el Fondo de cesantías, deben reconocerse debitando la subcuenta 142402- En 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.

3. Reconocimiento del valor por el cual la entidad demanda a otra entidad:

El registro del valor por el cual se ha demandado a otra entidad, y sobre el cual no existe reconocimiento dentro del Grupo 14-DEUDORES, se efectúa mediante un débito en la subcuenta correspondiente al tipo de demanda, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, y un crédito en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismo alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA. Con la sentencia definitiva a favor de la entidad se reconoce el derecho cierto, con un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, y adicionalmente se ajustan las cuentas de orden anteriormente indicadas.

En consecuencia, no es viable efectuar compensaciones entre el reconocimiento de gastos y costos por causación de cesantías, con los rendimientos financieros generados por los recursos invertidos en el Fondo de cesantías, ni entre los derechos por la demanda instaurada contra otra entidad derivados de la concurrencia en el pago de las cesantías, con los pasivos que se derivan de la causación de las cesantías a favor de los servidores públicos, si se advierte que se está frente a hechos económicos distintos, que deben ser objeto de reconocimiento y revelación de manera independiente.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200008121 del 15-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los Pasivos/Obligaciones laborales y de seguridad social integral	
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.	
3.1		<b>2510</b>	Pensiones y prestaciones económicas por pagar	
3.2		<b>2720</b>	Provisión para pensiones	
<b>Subtema</b>		Registro contable del pasivo real de auxilios convencionales de salud y auxilios funerarios de pensionados		

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Coordinadora GIT SIF Subcontaduría de Centralización

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación con radicado número 2013-500-0248-2, en la cual manifiesta:

*"Comendidamente solicitamos concepto sobre el registro que debe efectuarse para la contabilización de concepto "AUXILIOS FUNERARIOS PRESTACIONES CONVENCIONALES PENSIONADOS PUERTOS DE COLOMBIA".*

*De conformidad con la descripción de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR.-Representa el valor de las obligaciones por concepto de nómina de pensiones (...), auxilios funerarios y demás prestaciones económicas (...). La contrapartida corresponde a las subcuentas de naturaleza crédito (Sic) que integran la cuenta 2720-Provisión para pensiones"*

*En la información del Ministerio de Salud, en las Notas Específicas informa "Valor de \$12,118,870,781.00 Cpte de Cdad N°.025, Cálculo Actuarial de pensiones actuales, trasladado a la UGPP; entidad que asume (Sic) las obligaciones pensionales a cargo del GPSPC, acorde al decreto 4107". El Ministerio de Salud me*

*informa que el cálculo Folcolpuertos (Sic) fue trasladado a la UGPP.*

*La apropiación presupuestal según presupuesto de 2013 para el Ministerio es de "3 5 3 63 APORTES CONVENCIONALES A SALUD Y AUXILIOS FUNERARIOS PENSIONADOS FONDO PASIVO SOCIAL EMPRESA PUERTOS DE COLOMBIA es de \$77,619,772,000 " y según el Ministerio se giran para ser pagados por FOPEP.*

*Por lo anterior, solicitó concepto sobre el registro que debe ser definido en SIF para APORTES CONVENCIONALES A SALUD Y AUXILIOS FUNERARIOS PENSIONADOS FONDO PASIVO SOCIAL EMPRESA PUERTOS DE COLOMBIA, teniendo en cuenta que la descripción de la cuenta 2510, establece como contrapartida las subcuentas de naturaleza crédito (SIC) que integran la cuenta 2720-Provisión para pensiones, las cuales no tienen registrado el cálculo actuarial (Sic) de PUERTOS DE COLOMBIA".*

En atención a su solicitud nos permitimos indicar:

## CONSIDERACIONES:

El artículo 63 del Decreto 4107 del 2 de nov de 2011, prescribe

*“Artículo 63. Reconocimiento y pago de Pensiones. Las pensiones que se encuentran a cargo del Ministerio de la Protección Social correspondientes a los ex trabajadores de Prosocial y Foncolpuertos, seguirán siendo reconocidas por el Ministerio de Salud y Protección Social, hasta tanto la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) asuma su reconocimiento en los términos de los artículos 1° y 2° del Decreto 169 de 2008. El pago de las obligaciones correspondientes a los extrabajadores de Foncolpuertos, se continuará realizando a través del Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional (FOPEP).*

*A partir del 1 de diciembre de 2011, la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) deberá asumir el reconocimiento de las pensiones a cargo del Grupo Interno de Trabajo para la gestión del Pasivo Social de Puertos de Colombia; para ello deberá definir el plan de trabajo y entrega en conjunto con el Ministerio de Salud y Protección Social para garantizar la continuidad de los procesos que se recibirán, para que la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) culmine su desarrollo. En caso de que al 1° de diciembre de 2011 no haya cumplido con el plan de trabajo acordado, se levantará un acta del estado en que se entrega y recibe. Las demás reclamaciones no pensionales que se encuentran a cargo de este Grupo continuarán siendo atendidas por el Ministerio de Salud y Protección Social.*

*La Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social UGPP deberá asumir el reconocimiento de las pensiones a cargo del Grupo Interno de Trabajo para la Gestión del Pasivo Social de Puertos de Colombia, en los mismos términos en que este los venía adelantando, especialmente en los de los artículos 1°, 3°, 5°, 6°, 7°, 8°, 9° y 10 del decreto 1211 de 1999; dicha asunción se hará con arreglo a la estructura y la distribución interna de competencia de la UGPP”. (Subrayados fuera de texto).*

(...)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 202, 205, 227-229, contenidos en el Plan

General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### “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.*

(...)

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.*

### 9.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral

227. *Noción. Comprenden las obligaciones originadas en la relación laboral en virtud de normas legales, convencionales o pactos colectivos, así como las derivadas de la administración del sistema de seguridad social integral.*

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 periodo 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. (Subrayados fuera de texto).*

229. *Las obligaciones laborales se revelan atendiendo la naturaleza salarial o prestacional de las mismas. Por su parte, las de seguridad social se revelan atendiendo las prestaciones generales de los regímenes establecidos por el correspondiente sistema”.*

El Capítulo VIII del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, así:

### “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.

(...)

## 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.

(...)

## 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.

(...)

## 12. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR PENSIONES

El pago del pasivo real de pensiones se reconoce y registra debitando 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 acreditando las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104- Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

(...)

## 19. REGISTROS CUANDO EL FOPEP CANCELA LAS MESADAS PENSIONALES SUSTITUIDAS

Cuando el FOPEP efectúa el pago de las nóminas de pensionados debita la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y crédito la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS e informa el valor pagado tanto al Ministerio de Protección Social, como a las demás entidades contables públicas empleadoras que ha sustituido en el pago, para que efectúen los registros contables pertinentes.

Tanto el Ministerio de Protección Social como las demás entidades contables públicas empleadoras, cuyas nóminas de pensionados han sido canceladas por el FOPEP, registran el pago mediante un débito a las subcuentas 251001-Pensiones de jubilación patronales, 251002-Retroactivos y reintegros pensionales, 251003-Indemnización sustitutiva, 251004- Auxilio funerario, 251005-Mesadas pensionales no reclamadas, 251006-Cuotas partes de pensiones o 251090-Otras prestaciones económicas, según corresponda, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y un crédito a la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

*Para realizar los anteriores registros contables, el Ministerio de Protección Social, las entidades contables públicas empleadoras y el FOPEP establecerán los procedimientos administrativos necesarios tendientes al suministro oportuno de la información requerida”.*

(...) (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:

### **2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR**

#### **DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor de las obligaciones por concepto de nómina de pensiones de jubilación o vejez, invalidez y sobrevivencia, indemnizaciones sustitutivas, auxilios funerarios y demás prestaciones económicas a cargo de la entidad contable pública empleadora que asume el pago de su pasivo pensional.*

(...)

#### **2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES**

*Representa el valor amortizado del cálculo actuarial por concepto de pensiones que corresponde a la diferencia entre el cálculo actuarial reconocido como pasivo estimado, conforme a las disposiciones legales vigentes, y el valor pendiente de amortizar. “.*

(...)

#### **CONCLUSIÓN**

El registro contable que debe ser definido en SIIF para aportes convencionales a salud y auxilios funerarios de pensionados, es el indicado en la normatividad contable

aplicable, el cual deberán efectuar las entidades que tengan a su cargo el reconocimiento del pasivo pensional.

El pasivo real de pensiones y aportes convencionales a salud de pensionados, debe reconocerse mediante un débito en la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y un crédito en las subcuentas 251004-Auxilio funerario y 251090-Otras prestaciones económicas, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, teniendo en cuenta que previamente debió registrarse la amortización mediante débitos en 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 créditos en 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.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

\*\*\*



**9.1.2.5 Otros bonos y títulos emitidos:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

#### 9.1.2.6 Pasivos estimados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000066301 del 25-11-13 (Página 677)

\*\*\*

#### 9.1.2.7 Otros pasivos

##### CONCEPTO 20132000053551 del 01-11-13

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTA
	Tema	1.1	Norma técnicas relativas a los pasivos/Otros pasivos
		2.1	<b>3235</b> Superávit por donación
Subtema		Reconocimiento contable de los bienes recibidos por entidades privadas y entidades gubernamentales.	

Doctora

MARY LUZ GAMBOA JIMÉNEZ

Contador Público Almacén

Alcaldía Yopal

Yopal, Casanare

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003216-2, mediante el cual nos solicita que le informemos sobre el tratamiento contable de las donaciones realizadas por el Ministerio de Cultura y por Entidades Privadas, como son Libros, Publicaciones y Equipos muebles de comunicación y computación, para las Bibliotecas Públicas que están a cargo de la Alcaldía de Yopal.

#### CONSIDERACIONES

El párrafo 247 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública, establece que “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”.

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo en el numeral 24 establece:

(...)

#### **“24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES 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 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”.*

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

**“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:**

2. El valor de los bienes y derechos recibidos en donación”.

**CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

Los bienes en especie, recibidos como donaciones por las entidades no gubernamentales destinados a la formación bruta de capital, afectan directamente el patrimonio y se reconocen como superávit por donaciones, debitando la subcuenta y la cuenta que caracteriza el tipo de bien recibido, tales como: los muebles, que se reconocen en la subcuenta 166501-Muebles y enseres, de la cuenta 1665- MUEBLES Y ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA, lo respectivo a equipos de comunicación y computación, en la subcuenta 167001-Equipo de comunicación, o

en la subcuenta 167002-Equipo de computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, en cuanto a los elementos donados como libros y publicaciones, su registro contable es en la subcuenta 196007 - Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, y acreditando la subcuenta 323502-En especie, de la cuenta 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

De otra parte, si la entidad contable pública recibe los bienes por parte de otra entidad contable pública, se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, en el caso de muebles se reconoce en la subcuenta 166501-Muebles y enseres, de la cuenta 1665- MUEBLES Y ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA, lo respectivo a equipos de comunicación y computación, en la subcuenta 167001-Equipo de comunicación y en la subcuenta 167002-Equipo de computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, los elementos donados como libros y publicaciones, su registro contable en la subcuenta 196007 - Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA y acreditando la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

\*\*\*



### 9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000030561 del 13-08-13 (Página 508) - 20132000036271 del 17-09-13 (Página 59) - 20132000050451 del 15-10-13 (Página 419)

\*\*\*

#### 9.1.3.2 Patrimonio Institucional

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación concepto 20132000025571 del 09-07-13 (Página 408) 20132000067001 del 04-12-13 (Página 218)

\*\*\*

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

**CONCEPTO 20132000019061 del 05-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>INSTRUCTIVOS CONTABLES</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte anual de
		2.2	Evaluación a la Contaduría General de la Nación.
		2.3	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		3.1	Instructivo No. 001
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento y revelación contable de Propiedades, planta y equipo Activos de menor cuantía o inferiores a medio salario mínimo.

Doctor

JORGE EDISON MARÍN LÓPEZ

Contador

Institución Educativa Hans Drews Arango

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001309-2, mediante la cual nos consulta el registro contable de la adquisición de

herramientas para la Institución, si como propiedad planta y equipo o inventario y si es sujeto a depreciación, teniendo en cuenta que estos implementos tienen costo de adquisición de un valor inferior a \$ 1.000.000.

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

### CONSIDERACIONES

En cuanto a las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) de la normativa contable referida; señala:

#### “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.” (Subrayado fuera de texto).

(...)

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 en los párrafos 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 período 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).

Ahora bien, para la aplicación de la regulación expresada, la CGN emitió el instructivo No. 001 del 11 de febrero de 2013, según el cual para el año 2013 cuando el valor de adquisición de un activo sea inferior o igual a un millón trescientos cuarenta y dos mil cincuenta pesos (\$1.342.050.00) moneda corriente, puede ser depreciado durante el período contable sin considerar su vida útil.

De otra parte, podrán registrar las Propiedades, Planta y Equipo que sean adquiridas por valor igual o inferior a doscientos noventa y cuatro mil setecientos cincuenta pesos (\$294.750.00) moneda corriente, afectando directamente el gasto.

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 a las consideraciones expuestas se concluye que para el tratamiento contable de los bienes cuyo valor de adquisición en el año 2013, sea inferior o igual a un millón trescientos cuarenta y dos mil cincuenta pesos (\$1.342.050.00) moneda corriente, aplica el criterio de menor cuantía, caso en el cual es potestativo para cada entidad reconocer este tipo de bienes según las siguientes alternativas:

Registrarlos como Propiedades, planta y equipo y depreciarlos en el mismo instante en que registra la adquisición o incorporación.

Registrarlos como Propiedad, planta y equipo en el momento de su adquisición y depreciarlos durante el mismo año de incorporación, con independencia de su vida útil.

Para ambos casos el registro contable corresponde a un débito en la subcuenta de la cuenta que corresponda del grupo 16- Propiedades, planta y equipo, y crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-CUENTAS POR PAGAR, y el registro

de lo correspondiente a los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas y el reconocimiento de la Depreciación Alternamente se efectúa debitando la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685 - DEPRECIACIÓN ACUMULADA, por tratarse de una entidad de Gobierno General.

Si los bienes tienen un valor de adquisición inferior o igual de 0.5 SMLMV, es potestativo reconocerlos como Propiedades, planta y equipo, en cuyo caso procede alguno de los registros contables señalados anteriormente, según la elección que haya efectuado la entidad, o afectando directamente la subcuenta que corresponda de alguna de las cuentas 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, y el registro de lo correspondiente a los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas.

En consecuencia, corresponde a la entidad, definir la política aplicar en los diferentes eventos, a efectos de garantizar la consistencia y uniformidad de la información contable.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000025551 del 09-07-13

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Subtema		Reconocimiento contable para el reconocimiento de edificaciones en terreno recibido en comodato.

Señora

LISSET FRANCO JARABA

Profesional Universitario

Contraloría Departamental de Córdoba

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico radicada con el número 201 3-550-0017272, en la cual formula la siguiente consulta. "La Contraloría General del Departamento de Córdoba, realizó la construcción de un edificio donde funcionan sus oficinas en un lote de terreno que está en comodato con la Gobernación de Córdoba. Por lo anteriormente expuesto la Contraloría no ha podido sacar la Escritura del bien inmueble, registrando el valor de la construcción en la cuenta contable Construcción Pendientes por Legalizar.

Mi pregunta es: ¿debo realizar la depreciación a esta construcción?"

Mediante correo electrónico la consultante informa que el valor del terreno se encuentra registrado como Bienes de uso permanente y sin contraprestación, y el valor de la edificación está reconocido contablemente como bienes pendientes de legalizar.

Así mismo, con el objetivo de obtener mayor claridad sobre el tema, previa solicitud por parte de la Contaduría general de la Nación (CGN), la entidad consultante remitió el convenio interadministrativo y contrato de comodato suscrito ente la Gobernación y la Contraloría Departamental de Córdoba.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

El Convenio interadministrativo número 1016, celebrado entre el departamento de Córdoba y la Contraloría

General del Departamento de Córdoba, en las cláusulas primera y tercera, indican:

**"PRIMERA. Objeto:** El presente convenio tiene por objeto aunar esfuerzos para apoyar a la Contraloría General del Departamento de Córdoba en la construcción de la sede propia.

**TERCERA. OBLIGACIONES DE LAS PARTES: del departamento:** El departamento aportará la mitad de un lote de terreno (...). **De la Contraloría:** 1) Destinar el predio únicamente para la construcción y funcionamiento (Sic) de la Contraloría General del Departamento de Córdoba. 2) Celebrar el proceso de contratación para la construcción de la sede de la Contraloría General del Departamento. 3) Aportar la suma de CIENTO CUARENTA MILLONES DE PESOS (\$140.000.000), para la construcción de la sede de la Contraloría. (...).

De otra parte, las cláusulas: Primera, tercera y cuarta del contrato de comodato número 135 suscrito entre el departamento de Córdoba y la Contraloría Departamental de Córdoba, señalan:

**"PRIMERA. OBJETO. EL DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA** en su calidad de COMODANTE, entrega al COMODATARIO y este recibe en calidad de COMODATO, la mitad de un lote de terreno que hace parte del predio (...)

**TERCERA: Uso autorizado:** El COMODATARIO podrá utilizar el bien objeto del presente contrato única y exclusivamente para la construcción de la sede propia y funcionamiento de la Contraloría General del Departamento de Córdoba



**CUARTA. Compromisos de las partes. Compromisos del COMODATARIO.** 1) Destinar el predio únicamente para los fines descritos en la cláusula anterior. (...). 4) (...) Las mejoras que realice el COMODATARIO sobre el terreno dado en comodato y que sean acordes con la destinación del lote, quedarán de propiedad del COMODANTE, sin que surja indemnización o pago alguno por esas obras o mejoras a cargo del COMODANTE. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 165, 166 Y 197 del Plan General de Contabilidad, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establecen:

"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.* (Subrayado fuera de texto).

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. (...).* (...)

"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, solo 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).

De otra parte, 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 4, 25 y 26 establece lo siguiente:

#### **"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).

(...)

#### **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 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).

## 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, (...) 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 (...). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 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 y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, 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”. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte la descripción de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), señala:

#### “DESCRIPCIÓN:

*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 al 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, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones se asocien con actividades de producción de bienes y de prestación de servicios individualizables.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1685-Depreciación Acumulada (Cr), 1686-Amortización Acumulada (Cr), 1695-Provisiones para Protección de Propiedades, Planta y Equipo (Cr), 1785-Amortización Acumulada de Bienes de Uso Público*



*(Cr), 1825-Agotamiento Acumulado de Recursos Naturales No renovables en Explotación (Cr), 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena, 1925-Amortización Acumulada de Bienes Entregados a Terceros (Cr) y 1935-Provisión Bienes recibidos en Dación de Pago (Cr). (Subrayado fuera de texto).*

## **DINÁMICA**

### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones causadas durante el período contable.

(...)

## **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas y en consideración a que el contrato de comodato en la cláusula 4, dispone que las obras y mejoras que realice el Comodatario sobre el terreno, serán de propiedad del Comodante, sin que haya lugar a indemnización o pago por parte de este último, el procedimiento contable que debe desarrollar la Contraloría para reconocer el valor de la obra, es el siguiente:

1-Durante el proceso de construcción, las erogaciones para la realización de la obra se reconocerán como Obras y Mejoras en Propiedad Ajena, en la subcuenta 191502- Edificaciones, de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

2-Una vez terminada la construcción y puesta en uso la edificación, al servicio de la Contraloría Departamental de Córdoba, debe reclasificarse a la subcuenta 164028-Edificaciones de uso permanente y sin contraprestación, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, con crédito en la subcuenta 191502- Edificaciones, de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

3-En razón del uso de la edificación para el funcionamiento de Contraloría, debe proceder a depreciarla para reconocer el desgaste del bien. El registro contable, por tratarse de una entidad del gobierno general, es un débito a la 312804-Depreciaciones de Propiedades Planta y Equipo, de la cuenta 3128- PROVISIONES, AGOTAMIENTO,

DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db), con crédito a la subcuenta 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (D)

En consecuencia, la Contraloría debe corregir el registro efectuado, mediante la reclasificación del valor la edificación, debitando la subcuenta 164028-Edificaciones de uso permanente sin contraprestación, y acreditando la subcuenta 164027-Bienes pendientes de Legalizar, ambas subcuentas de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y proceder a depreciarla de conformidad con lo dispuesto en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.

4-Dado que a la terminación del contrato de Comodato el terreno debe ser restituído por la Contraloría a la Gobernación, la Contraloría registrará este hecho, mediante un débito a la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente y sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 160505- bienes de uso permanente y sin contraprestación, de la cuenta 1605-TERRENOS.

De igual manera, en consideración a que las obras y mejoras realizadas por la Contraloría, de conformidad con lo establecido en el contrato de comodato, son de propiedad de la Gobernación, en el momento que se produzca su restitución, la Contraloría debe reconocer este hecho mediante un débito 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (D), y a la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente y sin contraprestación de la cuenta 3125-Patrimonio Público Incorporado, con crédito a la cuenta 164028-Edificaciones de uso permanente y sin contraprestación, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES. La diferencia se registra acreditando la subcuenta 310502-Departamento, de la cuentas 3105-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta 311562-Edificaciones, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta 199962-Edificaciones, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

\*\*\*

### 9.1.4.1. Ingresos

#### CONCEPTO 20132000002761 del 07-02-13

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP	
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos/Gastos de administración/Gastos de Operación/ Gasto Público Social	
		2.1	3120	Superávit por donación
2.2		4808	Otros ingresos ordinarios	
Subtema		Reconocimiento de donaciones de entidades privadas, por entidades de Gobierno General con destino a actividades administrativas, operativas o de bienestar a la comunidad.		

Doctor

FHARIT NEY QUINTERO PADILLA

Contador General

Ministerio de Defensa Nacional

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000164-2, en la cual solicita a la Contaduría General de la Nación el procedimiento contable para el reconocimiento de la donación de bienes de consumo y devolutivos realizada a una entidad de gobierno general, por parte de un particular (Sector Privado), quien define como destino final utilizar estos bienes en actividades de acción integral o de bienestar con la comunidad, los miembros de la fuerza pública o personal civil al servicio de la entidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

#### CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a los Ingresos contenida en el párrafo 264 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala: “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”.

De otra parte, La Norma Técnica relativa a los Gastos, señala en los párrafos 285, 286 y 289, señalan:

“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.

(...)

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”.

Ahora bien, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, como “Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de entidades privadas, sin contraprestación económica destinados a



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

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.

**DINÁMICA**

(...)

**SE ACREDITA CON:** 1. El valor de los bienes y derechos recibidos en donación”.

**CONCLUSIÓN**

Las donaciones recibidas de particulares por entidades públicas de Gobierno General, serán reconocidas cuando correspondan a bienes destinados a la formación bruta de capital, como un mayor valor de la Subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de los bienes recibidos, con crédito a la subcuenta 312002-En especie, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

Respecto de los bienes fungibles que se reciban para ser utilizados en las actividades desarrolladas con miembros

de la fuerza pública o personal civil al servicio de la entidad, se reconocen en la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, con crédito a la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. A medida que estos bienes sean utilizados disminuirá la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, con contrapartida en las cuentas de los grupos 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52-DE OPERACIÓN, según corresponda respectivamente a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico, o al cumplimiento de la operación básica o principal de la entidad.

Cuando los bienes fungibles recibidos se destinen a programas de bienestar a la comunidad, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta pertinente del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, acreditando la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011971 del 24-04-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento del diez por ciento (10%) de los derechos de publicación de los contratos en el Diario Único de Contratación del Diario Oficial para la operación del SECOP

Doctor  
 JOSÉ CAMILO GUZMÁN SANTOS  
 Secretario General  
 Agencia Nacional de Contratación Pública-Colombia Compra Eficiente  
 Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Respecto a su comunicación radicada con número 2013-550-001224-2, mediante la cual consulta las cuentas contables para reconocer los ingresos que corresponden a los recursos recaudados por la Imprenta Nacional por derechos de publicación de los contratos en el Diario Único de Contratación del Diario Oficial.

Informa la Entidad que “Durante la vigencia de las normas que le otorgan recursos a la Agencia Nacional de Contratación Pública, se recaudaron recursos por valor de \$22.720 millones, los cuales van a ser girados durante el año 2013 (...)”.

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

## CONSIDERACIONES

El numeral 2 del Artículo 4 del Decreto-Ley 4170 de 2011, Por el cual se crea la Agencia Nacional de Contratación Pública -Colombia Compra Eficiente, se determinan sus objetivos y estructura, establece que los recursos de la Agencia Nacional de Contratación Pública -Colombia Compra Eficiente, estarán conformados entre otros, por “Los recursos a que se refiere el parágrafo segundo del artículo tercero de la Ley 1150 del 2007 para la operación del SECOP”.

El Parágrafo segundo del artículo tercero de la Ley 1150 del 2007, derogado a partir del 1º de Junio de 2012 por el Artículo 225 del Decreto 019 de 2012, señalaba que “*En el marco de lo dispuesto en los artículos 59, 60, 61 y 62 de la Ley 190 de 1995 los recursos que se generen por el pago de los derechos de publicación de los contratos se destinarán en un diez por ciento (10%) a la operación del Sistema de que trata el presente artículo.* (Subrayado fuera de texto).

*Ahora, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 264 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establece en lo relacionado con las normas técnicas relativas a los ingresos: “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. (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 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, como: “*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”.*

También, 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”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la Agencia Nacional de Contratación Pública -Colombia Compra Eficiente, debe reconocer como ingresos propios, los recursos que legalmente han sido destinados a financiar el Sistema Electrónico de Contratación Pública-SECOP, correspondientes al diez por ciento (10%) por el pago de los derechos de publicación de los contratos.

Teniendo en cuenta, que el ingreso para el desarrollo del SECOP, no se causó en su momento, se debe reconocer mediante un crédito en la subcuenta 481559-Otros ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y como contrapartida un débito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES. Los recursos correspondiente al período corriente, se registran en la subcuenta 480806-Publicaciones de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS y como contrapartida la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En el momento en que la Imprenta Nacional efectúe el giro respectivo, debe reconocerse un débito en la subcuenta respectiva 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

\*\*\*

CONCEPTO 20132000014161 del 14-05-13

1	TÍTULO	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos y Gastos
2.1		<b>4408 y 5408</b> Sistema General de Participaciones	
3.1		Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS.	
3.2		Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud.	
Subtema		Reconocimiento contable para el reconocimiento de los aportes patronales, de conformidad con lo establecido en la Ley 1608 de 2013.	

Doctor

EDWIN ALFONSO MARIÑO ORTIZ

Revisor Fiscal

Hospital de Yopal ESE

Yopal, Casanare

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-001053-2, en la cual manifiesta que teniendo en cuenta que el artículo 3° de la Ley 1608 del 2013, dispuso que: *“los recursos del sistema general de participaciones del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda aportes patronales, se usarán de la siguiente forma:*

1. Durante los años 2013 y 2014 los recursos del sistema general de participaciones transferidos sin situación de fondos y presupuestados por las Empresas Sociales del Estado por concepto de aportes patronales, no estarán sujetos a reconocimiento por servicios prestados. Estos recursos se considerarán subsidio a la oferta.

2. Los recursos de aportes patronales del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda girados y que no hayan sido facturados durante la vigencia 2012 estarán sujetos a lo dispuesto en este numeral.

*De acuerdo con la modificación mencionada, solicito su apoyo para el manejo contable de estas transferencias para las vigencias 2013 y 2014”.*

Damos respuesta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El numeral 1 del artículo 3° de la Ley 1608 de 2013, dispone:

*“Artículo 3°. Uso de los recursos de aportes patronales. Los recursos del sistema general de participaciones del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda aportes patronales, se usarán de la siguiente forma:*

1- Durante los años 2013 y 2014 los recursos del sistema general de participaciones transferidos sin situación de fondos y presupuestados por las empresas sociales del Estado por concepto de aportes patronales, no estarán sujetos a reconocimiento por servicios prestados. Estos recursos se considerarán subsidio a la oferta. (Subrayado fuera de texto).

Los recursos de aportes patronales del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda girados y que no hayan sido facturados durante la vigencia 2012 estarán sujetos a lo dispuesto en este numeral. (...)

La entidad territorial podrá establecer metas a las Instituciones Prestadoras de servicios de salud públicas beneficiarias de los aportes patronales para la ejecución de estos recursos.

El artículo 8 del Decreto 0196 de 2013, "Por el cual se fija el procedimiento y los criterios de distribución y asignación de los recursos del Sistema General de Participaciones para Salud en el componente de prestación de servicios a la población pobre en lo no cubierto con subsidios a la demanda y se dictan otras disposiciones," dispone:

"Artículo 8. Aportes patronales. De los recursos para la prestación de servicios de salud a la población pobre no asegurada, forman parte los recursos girados sin situación de fondos por concepto de aportes patronales. (...)

De acuerdo con el numeral 1 del artículo 3° de la Ley 1608 de 2013, durante las vigencias en que los aportes patronales se consideren subsidio a la oferta, no habrá lugar a exigencia de reconocimiento de servicios contra dichos recursos. Las entidades territoriales monitorearán la ejecución de estos recursos y exigirán como mínimo de las Empresas Sociales del Estado, el cumplimiento de metas de producción de servicios y gestión financiera de acuerdo con los lineamientos que defina el Ministerio de Salud y Protección Social". (...)

Respecto a la normatividad contable pública, el numeral 5 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS), del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

#### **"5. APLICACIÓN DE LOS RECURSOS DE LA PARTICIPACIÓN PARA SALUD EN EL PAGO DE APORTES PATRONALES.**

La aplicación de los recursos de la participación para salud en el pago de aportes patronales tiene lugar cuando la Nación gira directamente los recursos de la participación para salud, a las administradoras de cesantías, salud, pensiones y riesgos profesionales,

para el pago de los aportes patronales del personal vinculado a la prestación de servicios de salud de las IPS, y la IPS tiene derechos por cobrar al fondo de salud por la prestación de servicios en los que se ha pactado parte del pago con la participación para salud.

El reconocimiento de los aportes patronales se registra debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

Así mismo, el numeral 13 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, de la misma normativa contable, señala:

#### **"13. SUBSIDIO A LA OFERTA.**

Representa los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los períodos de carencia. El recurso utilizado en la contratación de servicios de salud con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD".

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 cuentas 5408 y 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, así:



La cuenta 5408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. *“Representa el valor de los recursos transferidos por la nación a las entidades del nivel territorial de conformidad con los porcentajes establecidos en la ley, para financiar los servicios a su cargo, con prioridad al servicio de salud u los servicios de educación preescolar, primaria y secundaria y media, garantizando la prestación de los servicios y ampliación de la cobertura.*

*La contrapartida corresponde a la subcuenta 240314-Sistema General de Participaciones. 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:*

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con *“El valor de las transferencias causadas”.*

La cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES: *“Representa 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”.* (...)

*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”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, mediante el artículo 3º la Ley 1608 de 2013 se establece un procedimiento de carácter extraordinario para los años 2013 y 2014, respecto del Sistema General de Participaciones para el pago de aportes patronales de las IPS, en cuyo caso no se exige como contraprestación directa la prestación de servicios, para lo cual se aplicará el siguiente procedimiento contable.

### 1-En el Ministerio de Salud y Protección Social

El Ministerio, debe registrar el valor de los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP), para cubrir los pagos de los aportes causados por las IPS, mediante un débito a la subcuenta 540817-Participación para salud, de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL

DE PARTICIPACIONES, con crédito a la subcuenta 240314-Sistema general de participaciones, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro del valor de los aportes a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, según corresponda, el Ministerio debita la subcuenta 240314- Sistema general de participaciones, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

### 2-En las Entidades Territoriales

Las entidades Territoriales a quienes se le asignan estos recursos, deben registrar la parte que corresponda a los aportes con un débito a la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con crédito a la subcuenta 440817- Participación para salud, de la cuenta 4408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la IPS liquide el monto de los aportes patronales objeto del beneficio transitorio establecido en la Ley 1608 de 2013, registrará un débito a la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD, con crédito a la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Con el giro del Ministerio de Salud y Protección Social a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, se registrará un débito a la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, con crédito a la subcuenta 141312- Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-Transferencias por cobrar.

### 3) En las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS)

#### -Causación de los aportes patronales y cesantías

El reconocimiento de los aportes patronales del personal administrativo, se registra debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y

las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

Cuando se trate de cesantías con régimen especial de Ley 50 de 1990 y/o Régimen Retroactivo que deben ser provisionadas, la entidad reconoce el pasivo estimado del personal administrativo con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, debitando la subcuenta 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, y de los empleados que participan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública en la subcuenta denominada 738105-Contribuciones efectivas, de la cuenta 7381-SERVICIOS CONEXOS A LA SALUD - ANCIANATOS Y ALBERGUES, y acreditando la subcuenta 271501-Cesantías, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES.

Cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice, es decir, se establezca con exactitud el valor de las obligaciones a cargo de la entidad, debe efectuarse la reclasificación de los pasivos estimados al pasivo real, debitando la subcuenta 271501-Cesantías, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES,

y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

#### **-Causación del derecho por subsidio a la oferta**

El importe del derecho al subsidio a la oferta se reconoce mediante un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, identificando a nivel de auxiliares de esta subcuenta, el concepto de ingreso por subsidio a la oferta. Si el valor de la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, supera el 5% del total de la cuenta 4808- OTROS INGRESOS ORDINARIOS, debe revelarse en las notas a los estados contables.

#### **-Cancelación de las obligaciones por aportes patronales**

Cuando el Ministerio de Salud y Protección Social efectúa el giro de aportes patronales, a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, según corresponda, la IPS procederán a cancelar las obligaciones causadas por estos conceptos, mediante un débito a las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES, con crédito a la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000019091 del 05-06-13**

**Este concepto deja sin vigencia el concepto 20097-132561 de 19 de agosto de 2009.**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
		2.1	<b>5401</b> Transferencias al Sector Privado
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de la Garantía estatal en el Régimen de Prima Media con prestación definida

Doctor

JOSÉ GUILLERMO MEJÍA JARAMILLO

Vicepresidente Administrativo

COLPENSIONES

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0001415-2, en la cual solicita la revisión del procedimiento contable contenido en el concepto 20097-132561 del 19 de agosto de 2009, relacionado con el reconocimiento de los recursos girados por el Ministerio de Trabajo por concepto de Garantía Estatal en el Régimen de Prima Media con Prestación Definida de que trata el artículo 138 de la Ley 100 de 1993.

## CONSIDERACIONES

El artículo 138 de la Ley 100 de 1993 señala: *“GARANTÍA ESTATAL EN EL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA. El estado responderá por las obligaciones del Instituto de Seguros Sociales para con sus afiliados al Régimen de Prima Media con Prestación Definida, cuando los ingresos y las reservas de dicha entidad se agotasen, siempre que se hubiesen cobrado las cotizaciones en los términos de esta Ley”.*

La Ley 1151 de 2007 creó la Administradora Colombiana de Pensiones, COLPENSIONES como una Empresa Industrial y Comercial del Estado del orden nacional, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente; vinculada al entonces Ministerio de la Protección Social, cuyo objeto es la administración estatal del Régimen de Prima Media con Prestación Definida incluyendo la administración

de los Beneficios Económicos Periódicos de que trata el Acto Legislativo 01 de 2005, de acuerdo con lo que establezca la ley que los desarrolle.

Posteriormente el artículo 1º. del Decreto 4121 de 2011 cambió la naturaleza jurídica de la Administradora Colombiana de Pensiones, COLPENSIONES a una Empresa Industrial y Comercial del Estado organizada como entidad financiera de carácter especial, vinculada al Ministerio del Trabajo.

Por su parte el numeral 4 del artículo 3º. del Decreto 2011 de 2012, que trata de las **Operaciones de la Administradora Colombiana de Pensiones, COLPENSIONES** señala: *“4. Administrar los Fondos de Reservas de Prestaciones de Vejez, Invalidez y Muerte que administraba el Instituto de Seguros Sociales (ISS) de que trata la Ley 100 de 1993”.*

Respecto de la normatividad contable pública el párrafo 269 del Régimen de Contabilidad Pública en las Normas Técnicas relativas a las cuentas de Ingresos señala que, *“Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto”.*

Además, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 5401-TRANSFERENCIAS AL SECTOR PRIVADO

como, “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. (...).”

### **CONCLUSIÓN**

En relación con su solicitud nos permitimos señalar el procedimiento contable a aplicar por las entidades que intervienen en el proceso de desembolso y recaudo de los recursos por concepto de garantía estatal en el Régimen de Prima Media que en los términos del artículo 138 de la Ley 100 de 1993 aporta el Gobierno Nacional, así:

#### **1. Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN)**

##### **Giro de los recursos apropiados en el Presupuesto del Ministerio del trabajo**

La DGCPTN en su función de manejo de la CUN, realiza el desembolso de los recursos a favor del Ministerio de Trabajo mediante un débito a la subcuenta 570508-Funcionamiento de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta Corriente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

#### **2. Ministerio del Trabajo.**

##### **Reconoce la obligación por garantía estatal para pensiones.**

En razón a que el presupuesto de gastos del Ministerio del Trabajo incorpora la apropiación necesaria para la ejecución de la Garantía estatal en el Régimen de Prima media, esta entidad al recibir los recursos de la DGCPTN, debita la subcuenta 111005-Cuenta Corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 470508-Funcionamiento, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Simultáneamente en la contabilidad del Ministerio debe causarse la cuenta por pagar por concepto de la garantía estatal a favor de los Fondos de reserva de Vejez, Invalidez y Sobrevivientes administrados

por COLPENSIONES, mediante un débito en la subcuenta 540107-Garantía estatal en el régimen de prima media con prestación definida, de la cuenta 5401-TRANSFERENCIAS AL SECTOR PRIVADO, con crédito a la subcuenta 240303-Transferencias al sector privado, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Es del caso señalar que esta operación no debe incluirse en el informe de operaciones recíprocas, en razón a que los recursos están destinados al pago de obligaciones con los terceros pensionados.

Al efectuar el giro de los recursos el Ministerio del Trabajo cancela la cuenta por pagar mediante un débito en la subcuenta 240303-Transferencias al sector privado, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta Corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

#### **3. Fondos de Reserva de Vejez, Invalidez y Sobrevivencia**

##### **Reconoce el derecho por la garantía estatal y la recepción de los recursos.**

Con la información del valor ejecutado por el Ministerio de Trabajo por concepto de la garantía estatal con destino a los fondos de Vejez, invalidez y sobrevivientes, en la contabilidad de estos fondos debe reconocerse el derecho mediante un débito en la subcuenta 141707-Garantías estatales, de la cuenta 1417-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES, con crédito a la subcuenta 451101-Garantía estatal en el régimen de prima media con prestación definida de la cuenta 4511-APORTES ESTATALES. Esta operación no debe incluirse en el informe de operaciones recíprocas.

Al recibir los recursos debitarán la subcuenta 111014-Depósitos de los fondos de reserva del régimen de prima media con prestación definida, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 141707-Garantías estatales, de la cuenta 1417-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES.

De acuerdo con lo anotado, si bien la contabilidad de la administradora como es COLPENSIONES no se afecta por cuenta de esta operación, si es necesario que en Notas a los estados financieros revele la información relacionada con cada uno de los fondos administrados.

Con el presente se modifica en su totalidad el concepto 20097-132561 de 19 de agosto de 2009.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000020931 del 18-06-13 este concepto modifica el  
Concepto número 201320000014161, del 14 de mayo del 2013**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos y Gastos	
		2.1	<b>4408 y 5408</b>	Sistema General de Participaciones/Salud
		2.2	<b>1413 y 2403</b>	Sistema General de Participaciones / Salud
3.1		Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS).		
	3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud.		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable para el reconocimiento de los aportes patronales, de conformidad con lo establecido en la Ley 1608 de 2013.		

Doctor

EDWIN ALFONSO MARIÑO ORTIZ

Revisor Fiscal Hospital de Yopal ESE

Yopal, Casanare

## ANTECEDENTES

Con ocasión de una modificación en el Catálogo general de cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, me permito ajustar la respuesta a su comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-001053-2, en la cual manifiesta que teniendo en cuenta que el artículo 3° de la Ley 1608 del 2013, dispuso que: *“los recursos del sistema general de participaciones del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda aportes patrimoniales, se usarán de la siguiente forma:*

1. Durante los años 2013 y 2014 los recursos del sistema general de participaciones transferidos sin situación de fondos y presupuestados por las Empresas Sociales del Estado por concepto de aportes patronales, no estarán sujetos a reconocimiento por servicios prestados. Estos recursos se considerarán subsidio a la oferta.

2. Los recursos de aportes patronales del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios

*a la demanda girados y que no hayan sido facturados durante la vigencia 2012 estarán sujetos a lo dispuesto en este numeral.*

*De acuerdo con la modificación mencionada, solicito su apoyo para el manejo contable de estas transferencias para las vigencias 2013 y 2014”.*

Damos respuesta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El numeral 1 del artículo 3° de la Ley 1608 de 2013, dispone:

*“Artículo 3°. Uso de los recursos de aportes patronales. Los recursos del sistema general de participaciones del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda aportes patronales, se usarán de la siguiente forma:*

*1-Durante los años 2013 y 2014 los recursos del sistema general de participaciones transferidos sin situación de fondos y presupuestados por las empresas sociales del Estado por concepto de aportes patronales, no estarán*

sujetos a reconocimiento por servicios prestados. Estos recursos se considerarán subsidio a la oferta. (Subrayado fuera de texto).

Los recursos de aportes patronales del componente de prestación de servicios en lo no cubierto con subsidios a la demanda girados y que no hayan sido facturados durante la vigencia 2012 estarán sujetos a lo dispuesto en este numeral. (...)

La entidad territorial podrá establecer metas a las Instituciones Prestadoras de servicios de salud públicas beneficiarias de los aportes patronales para la ejecución de estos recursos.

El artículo 8° del Decreto 0196 de 2013, “Por el cual se fija el procedimiento y los criterios de distribución y asignación de los recursos del Sistema General de Participaciones para Salud en el componente de prestación de servicios a la población pobre en lo no cubierto con subsidios a la demanda y se dictan otras disposiciones,” dispone:

“Artículo 8°. Aportes patronales. De los recursos para la prestación de servicios de salud a la población pobre no asegurada, forman parte los recursos girados sin situación de fondos por concepto de aportes patronales. (...)

De acuerdo con el numeral 1 del artículo 3° de la Ley 1608 de 2013, durante las vigencias en que los aportes patronales se consideren subsidio a la oferta, no habrá lugar a exigencia de reconocimiento de servicios contra dichos recursos. Las entidades territoriales monitorearán la ejecución de estos recursos y exigirán como mínimo de las Empresas Sociales del Estado, el cumplimiento de metas de producción de servicios y gestión financiera de acuerdo con los lineamientos que defina el Ministerio de Salud y Protección Social. “. (...).

Respecto a la normatividad contable pública, el numeral 5 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS), del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

#### **“5. APLICACIÓN DE LOS RECURSOS DE LA PARTICIPACIÓN PARA SALUD EN EL PAGO DE APORTES PATRONALES.**

La aplicación de los recursos de la participación para salud en el pago de aportes patronales tiene lugar cuando la Nación gira directamente los recursos de

la participación para salud, a las administradoras de cesantías, salud, pensiones y riesgos profesionales, para el pago de los aportes patronales del personal vinculado a la prestación de servicios de salud de las IPS, y la IPS tiene derechos por cobrar al fondo de salud por la prestación de servicios en los que se ha pactado parte del pago con la participación para salud.

El reconocimiento de los aportes patronales se registra debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

Así mismo, el numeral 13 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, de la misma normativa contable, señala:

#### **“13. SUBSIDIO A LA OFERTA.**

Representa los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los períodos de carencia. El recurso utilizado en la contratación de servicios de salud con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD”.

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 cuentas 5408 y 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, así:



La cuenta 5408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. *“Representa el valor de los recursos transferidos por la nación a las entidades del nivel territorial de conformidad con los porcentajes establecidos en la ley, para financiar los servicios de educación preescolar, primaria y secundaria y media, garantizando la prestación de los servicios y ampliación de la cobertura.”*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240317-Sistema General de Participaciones. 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:

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con *“El valor de las transferencias causadas”*.

La cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES: *“Representa 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”*. (...)

La contrapartida corresponde a la subcuenta 141315-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”*.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, mediante el artículo 3° de la ley 1608 de 2013 se establece un procedimiento de carácter extraordinario para los años 2013 y 2014, respecto del Sistema General de Participaciones para el pago de aportes patronales de las IPS, en cuyo caso no se exige como contraprestación directa la prestación de servicios, para lo cual se aplicará el siguiente procedimiento contable.

### 1-En el Ministerio de Salud y Protección Social

El Ministerio, debe registrar el valor de los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP), para cubrir los pagos de los aportes causados por las IPS, mediante un débito a la subcuenta 540817-Participación para salud, de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, con crédito a la subcuenta

240317-Sistema general de participaciones, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro del valor de los aportes a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, según corresponda, el Ministerio debita la subcuenta 240317- Sistema general de participaciones, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

### 2-En las Entidades Territoriales

Las entidades Territoriales a quienes se les asignan estos recursos, deben registrar la parte que corresponda a los aportes con un débito a la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-Transferencias por cobrar, con crédito a la subcuenta 440817- Participación para salud, de la cuenta 4408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la IPS liquide el monto de los aportes patronales objeto del beneficio transitorio establecido en la Ley 1608 de 2013, registrará un débito a la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD EFECTIVO, con crédito a la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Con el giro del Ministerio de Salud y Protección Social a los administradores de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, se registrará un débito a la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, con crédito a la subcuenta 141315- Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-Transferencias por cobrar.

### 3. En las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS)

#### Causación de los aportes patronales y cesantías

El reconocimiento de los aportes patronales del personal administrativo, se registra debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE

SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.

Cuando se trate de cesantías con régimen especial de Ley 50 de 1990 y/o Régimen Retroactivo que deben ser provisionadas, la entidad reconoce el pasivo estimado del personal administrativo con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, debitando la subcuenta 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, y de los empleados que participan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública en la subcuenta denominada 738105-Contribuciones efectivas, de la cuenta 7381-SERVICIOS CONEXOS A LA SALUD - ANCIANATOS Y ALBERGUES, y acreditando la subcuenta 271501-Cesantías, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES.

Cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice, es decir, se establezca con exactitud el valor de las obligaciones a cargo de la entidad, debe efectuarse la reclasificación de los pasivos estimados al pasivo real, debitando la subcuenta 271501-Cesantías, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

#### **Causación del derecho por subsidio a la oferta**

El Derecho al subsidio a la oferta se reconoce mediante un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, identificando a nivel de auxiliares de esta subcuenta, el

concepto de ingreso por subsidio a la oferta. Si el valor de la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, supera el 5% del total de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, debe revelarse esta situación en las notas a los estados contables.

#### **Cancelación de las obligaciones por aportes patronales**

Cuando el Ministerio de Salud y Protección Social, efectúa el giro de aportes patronales, a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, según corresponda, la IPS procederán a cancelar las obligaciones causadas por estos conceptos, mediante un débito a las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES, con crédito a la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En ese orden de ideas, este Despacho modifica el pronunciamiento formulado mediante el expediente 201320000014161, del 14 de mayo del 2013

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

20132000030451 del 13-08-13 (Página 269)

20132000030551 del 13-08-13 (Página 958)

20132000032511 del 04-09-13 (Página 283)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

20132000065611 del 19-11-13 (Página 208)

20132000069061 del 19-12-13 (Página 215)

\*\*\*

### 9.1.4.2 Gastos

**CONCEPTO 20132000014261 del 15-05-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/ Gastos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Aportes a entidades sin ánimo de lucro

Doctor

JUAN ALBERTO CARDONA HENAO

Revisor Fiscal

Asociación de la Red para la Atención Prehospitalaria  
y de Urgencias del Altiplano del Oriente Antioqueño -  
SAPHIO

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001283-2, en la cual nos informa que La Asociación de la Red para la Atención Prehospitalaria y de Urgencias del Altiplano del Oriente Antioqueño - SAPHIO fue constituida con aportes realizados por las siguientes instituciones prestadoras de servicios de salud: Hospital San Juan de Dios ESE Rionegro, ESE Hospital Gilberto Mejía Mejía, ESE Hospital San Juan de Dios Marinilla, ESE Hospital San Juan de Dios El Carmen de Viboral y Hospital San Juan de Dios El Retiro, los cuales se entregaron progresivamente durante los años 2006, 2007, 2008 y 2009, dichos aportes fueron registrados en los estados financieros de los asociados como una inversión y en la asociación como patrimonio.

De acuerdo con lo indicado por la Contaduría General de la Nación en el concepto número 001791 de 2012 dirigido a la Gobernación del Valle del Cauca, se ha generado incertidumbre en los asociados de SAPHIO referente al registro contable que deben efectuar con respecto a los aportes entregados.

Por tanto, solicita que se le indique el tratamiento contable que se debe efectuar tanto para los asociados como para la asociación y en caso de constituirse un gasto, de qué manera, y a cuánto tiempo podría diferirse el mismo.

#### CONSIDERACIONES

Las notas a los estados financieros del informe de gestión de la Asociación de la Red para la Atención Prehospitalaria y de Urgencias del Altiplano del Oriente Antioqueño -SAPHIO, respecto a la naturaleza jurídica y al patrimonio de la entidad señalan:

##### **“NOTA 1**

##### ***Naturaleza Jurídica y Función Social***

*ASOCIACIÓN DE LA RED PARA LA ATENCIÓN PREHOSPITALARIA Y DE URGENCIAS DEL ALTIPLANO DEL ORIENTE ANTIOQUEÑO - SAPHIO es creada en asamblea de constitución y mediante acta del 17 de agosto de 2.006, como persona jurídica sin ánimo de lucro y con Nit. 900.103.747-0, con personería jurídica número 8820 del 30 de agosto de 2006.*

(...)

##### **NOTA 2**

##### ***Domicilio y Patrimonio***

(...)

*El Patrimonio de La ASOCIACIÓN DE LA RED PARA LA ATENCIÓN PREHOSPITALARIA Y DE URGENCIAS DEL ALTIPLANO DEL ORIENTE ANTIOQUEÑO - SAPHIO, está constituido por el aporte de las seis (6) empresas sociales del estado y por las donaciones realizados por DSSA y el Ministerio de la Protección Social destinados*

a la prestación de servicios que constituyan su objeto social y que actualmente se encuentren en cabeza de la Asociación y todos los demás bienes y recursos que a cualquier título lícito, obtenga la empresa y los que por disposición expresa de la ley le corresponda”.

Los párrafos 143 y 282 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

#### “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

(...)

#### 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”.

El numeral 7 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, establece:

#### “7. INVERSIONES PATRIMONIALES.

Las inversiones patrimoniales corresponden a los recursos colocados en títulos participativos de entidades nacionales o del exterior, representados en acciones o cuotas o partes de interés social, que pueden permitirle o no, a la entidad contable pública controlar, compartir el control o ejercer influencia importante en las decisiones del ente emisor”. (Subrayado 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:

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”.*

3208-CAPITAL FISCAL: *“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”.* (Subrayados fuera de texto).

#### CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, se concluye que los aportes entregados a las entidades sin ánimo de lucro no corresponden a inversiones patrimoniales, dado que no representan para los aportantes un título participativo representando en acciones o cuotas partes de interés.

Los aportes de este estilo, que se realicen dentro del período contable, deben reconocerse como un gasto para la entidad contable pública que los entrega y se registran en la subcuenta 580809-Aportes en entidades no societarias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. Si los aportes se efectuaron en períodos anteriores, las entidades públicas aportantes deben retirar los saldos por concepto de aportes en entidades sin ánimo de lucro y realizar el respectivo ajuste, mediante un débito en la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y como contrapartida un crédito en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 12-INVERSIONES, dado que es imperioso corregir el error de registro incurrido.

Por su parte, la entidad pública sin ánimo de lucro que recibe los aportes, los debe reconocer mediante un débito en la cuenta y subcuenta que representa el tipo de bien o derecho recibido y como contrapartida un crédito en la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000019071 del 05-06-13 (Página 186).

\*\*\*



**CONCEPTO 20132000022551 del 28-06-13  
este concepto modifica el concepto 201010-147643**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los gastos/ Gasto público social
		2.1	<b>5501</b> Salud
2.2		<b>5505</b> Recreación y Deporte	
<b>Subtema</b>		Inversiones en propiedad, planta y equipo, escuelas y campos deportivos, en las áreas de las comunidades indígenas	

<b>2</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los Activos/Propiedad, planta y equipo.	
	2.1	<b>3105</b> Capital social	
	2.2	<b>3128</b> Provisión, Depreciación y amortizaciones	
	3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo	
<b>Subtema</b>	1.1.1	Factibilidad de Registrar daños al Edificio Municipal por atentado realizado en el año 2011 sin registrar en esa vigencia.	

<b>3</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento de indemnizaciones
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Factibilidad de reconocer las indemnizaciones y pagos por la compañía aseguradora

<b>4</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Factibilidad de reconocer desembolsos como adiciones y mejoras o de reparaciones y mantenimiento

Doctora  
CLAUDIA C. QUINTERO  
Contadora Municipal  
Toribjío, Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-001312-2 y ampliada telefónicamente, mediante la cual consulta el procedimiento para la contabilización de las siguientes situaciones:

1. Inversiones en Propiedad, planta y equipo, en el territorio de los 3 resguardos indígenas ubicados en el Municipio de Toribío, con recursos del Municipio.
2. El siniestro aún sin registrar del atentado en julio de 2011 que afectó en un 70% la estructura de la Alcaldía municipal de Toribío, determinado por el avalúo de la compañía aseguradora.
3. El pago de la compañía aseguradora del equivalente al 60% del valor del edificio en el año 2012, y
4. Si los desembolsos para la reconstrucción del mismo son adiciones o mejoras o corresponden a reparaciones y mantenimiento.

## CONSIDERACIONES

1- Para tratar lo relacionado con las inversiones en propiedad, planta y equipo, se parte del pronunciamiento del Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, en concepto 1297 del 14 de diciembre de 2000, según el cual, la naturaleza de los Cabildos Indígenas, considerado el texto que trae el artículo 2° del Decreto 2164 de 1995, de entidad pública especial y armonizada 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, toda vez que las atribuciones apuntan a regular asuntos estrictamente internos de las comunidades indígenas;

Así mismo la Ley 715 de 2001, en el artículo 83, hace referencia a los recursos de las comunidades indígenas, en los siguientes términos:

**ARTÍCULO 83. DISTRIBUCIÓN Y ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS PARA RESGUARDOS INDÍGENAS.** *Los recursos para los resguardos indígenas se distribuirán en proporción a la participación de la población de la entidad o resguardo indígena, en el total de población indígena reportada por el INCORA al DANE.*

*Los recursos asignados a los resguardos indígenas, serán administrados por el municipio en el que se encuentra el resguardo indígena. Cuando este quede en jurisdicción de varios municipios, los recursos serán*

*girados a cada uno de los municipios en proporción a la población indígena que comprenda. Sin embargo deberán manejarse en cuentas separadas a las propias de las entidades territoriales y para su ejecución deberá celebrarse un contrato entre la entidad territorial y las autoridades del resguardo, antes del 31 de diciembre de cada año, en la que se determine el uso de los recursos en el año siguiente". (Subrayado fuera de texto).*

De otra parte, el artículo 6° de la Ley 1151 de 2012, que trata de las funciones de los municipios, establece:

*"Funciones de los municipios. Corresponde al municipio:*

1. *Administrar los asuntos municipales y prestar los servicios públicos que determine la ley.*
2. *Elaborar los planes de desarrollo municipal, en concordancia con el plan de desarrollo departamental, los planes de vida de los territorios y resguardos indígenas, incorporando las visiones de las minorías étnicas, de las organizaciones comunales y de los grupos de población vulnerables presentes en su territorio, (...) y en armonía con el Plan Nacional de Desarrollo, según la ley orgánica de la materia.*

3. *Promover el desarrollo de su territorio y construir las obras que demande el progreso municipal. Para lo anterior deben tenerse en cuenta, entre otros: los planes de vida de los pueblos y comunidades indígenas y los planes de desarrollo comunal que tengan los respectivos organismos de acción comunal.*

(...)

7. *Procurar la solución de las necesidades básicas insatisfechas de los habitantes del municipio, en lo que sea de su competencia, con especial énfasis en los niños, las niñas, los adolescentes, las mujeres cabeza de familia, las personas de la tercera edad, las personas en condición de discapacidad y los demás sujetos de especial protección constitucional".*

Sobre la administración y flujos de salida de recursos de la entidad, la norma técnica relativa a los gastos del Plan General de la Contabilidad Pública, en el numeral 289, establece 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”.*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, se refiere al gasto público social, así:

**“55 - GASTO PÚBLICO SOCIAL:**

**DESCRIPCIÓN**

*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.*

5501-EDUCACIÓN

**DESCRIPCIÓN**

*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.*

**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.

(...)

5505-RECREACIÓN Y DEPORTE

**DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a las actividades relacionadas con educación física, recreación, deporte y aprovechamiento del tiempo libre, en desarrollo de su función social.*

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de la causación por cada concepto”.

En este orden, las inversiones en Propiedad, planta y equipo, pueden tener como fuente de recursos, los asignados por el Municipio para financiar los planes de desarrollo para su jurisdicción y/o los presupuestados por la ley directamente a las comunidades indígenas y ello da lugar a dos situaciones:

La primera, cuando los recursos invertidos provienen de los asignados por el Municipio en el área de los resguardos indígenas, en obras que se convierten en escuelas y campos deportivos, caracterizan transacciones que se enmarcan en el gasto social, para lo cual su registro corresponderá a un débito a la subcuenta relacionada con la cuenta 5501-SALUD, o 5505 - RECREACIÓN Y DEPORTE y la contrapartida crédito a la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado y 2505-Salarios y Prestaciones Sociales.

La segunda, cuando la inversión se hace con los recursos asignados a los resguardos indígenas, los cuales están siendo administrados por el mismo municipio, procede registrar un debito a la subcuenta 245301 - en Administración de la cuenta 2453 RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta pertinente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Lo anterior, en consideración a que el municipio debe llevar la contabilidad de los recursos de las comunidades, de manera separada a las de sus propias operaciones.

2. En cuanto a la afectación del 70% del edificio de la Alcaldía Municipal, tomado de la medición efectuada para el reconocimiento de la compañía aseguradora, por los hechos sucedidos en julio de 2011, aún no registrados en la contabilidad, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), del

Régimen de Contabilidad Pública (RCP), relacionado con los principios de contabilidad señala 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.

(...)

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.

(...)

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...”.

La Norma técnica relativa a los activos, en los numerales 168 y 173 se establece que: “168. 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. ...

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, (...)

Consecuente con el hecho, en el Capítulo II, 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, los numerales 11, 15 y 23, señalan:

“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.

“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. (Subrayado fuera de texto).

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) (...).”

Así mismo, el Catálogo General de cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, en el marco de la clase Patrimonio, describe el concepto de Capital fiscal y

Provisión, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones (Db), así:

### **“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.

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:**

1. El valor de la reclasificación del déficit del ejercicio anterior, al inicio del período contable.

(...)

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor de los recursos asignados para la creación y desarrollo de la entidad contable pública.

2. El valor de la reclasificación del excedente del ejercicio anterior, al inicio del período contable.

(...)

3128 PROVISIÓN, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db)

#### **DESCRIPCIÓN**

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 al 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, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones se asocien con actividades de producción de bienes y de prestación de servicios individualizables.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1685-Depreciación Acumulada (Cr), 1686-Amortización Acumulada (Cr), 1695-Provisiones para Protección de Propiedades, Planta y Equipo (Cr), 1785-Amortización Acumulada de Bienes de Uso Público (Cr), ...

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones causadas durante el período contable.

(...)

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor reclasificado al inicio del período contable de las provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones a la cuenta 3105-Capital Fiscal.

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

Según las consideraciones anteriores y el hecho que se ha cuantificado la afectación del edificio municipal en el 70%, corresponde aplicar metodologías como peritazgo, avalúo técnico, entre otros, que permita medir, cuantificar e identificar el costo de la parte afectada del inmueble, como la depreciación asociada, o del estado en que quedó en el momento de la incursión y según la alternativa elegida, determinar el valor de los daños causados, así como la depreciación y proceder a retirar estos valores, mediante un crédito a la subcuenta asimilada a la naturaleza del bien, de la cuenta 1640-EDIFICIOS y su contrapartida en la subcuenta del código 3105 - CAPITAL FISCAL, tratándose del costo histórico; en lo relacionado con la depreciación acumulada, mediante un débito a la subcuenta asociada con el tipo de bien, de la cuenta 1685-PROVISIÓN, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES y un crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 3128-PROVISIÓN, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db).

Adicionalmente, en ejercicio de políticas de control en este caso para el inmueble destruido parcialmente, este 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).

Dada la reducción del inmueble y las condiciones que permitan su utilización parcial o no, es necesario evaluar su estado para determinar o no ajustes en la vida útil o suspender la depreciación durante el tiempo que demande la reconstrucción y se vuelva a usar, evento durante el cual, procede la reclasificación a la subcuenta 163601 de la cuenta 1636- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO.

3. En lo relacionado con el reconocimiento de la compañía aseguradora, cuando esta informa de la indemnización, el registro contable 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 reconozca la compañía aseguradora y de forma simultánea cancelará las cuentas de orden donde se reconoció la contingencia.

En el momento en que se reciba de la entidad aseguradora el pago de la indemnización, el Municipio registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

4. Respecto a los desembolsos para la reconstrucción del edificio, si son adiciones o mejoras o corresponden a reparaciones y mantenimiento, dadas las características del inmueble de haber quedado reducido a un 30% para generar beneficios al Municipio, es de tener en cuenta que para cada situación, el procedimiento contable para el reconocimiento de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, en los numerales 1 y 2, establece que:

*“1. 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.”* (Subrayado fuera de texto).

(...)

*“2. “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.”* (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas y teniendo en cuenta que el Municipio de Toribio es una entidad contable pública de gobierno general, que además de sus recursos, administra los que le asignan a los resguardos indígenas de su jurisdicción, se concluye:

1.- Cuando las obras que se ejecutan en el área de los resguardos indígenas, se financian con cargo a los recursos propios del Municipio, corresponde un registro debito en las subcuentas relacionadas con la cuenta 5501-SALUD, o 5505 - RECREACIÓN Y DEPORTE, según la destinación de la obra, y como contrapartida un crédito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado y 2505-Salarios y Prestaciones Sociales, según corresponda, toda vez que tales obras quedan a favor de la comunidad que conforma el resguardo.

Cuando la inversión se hace con los recursos asignados a los Resguardos indígenas, los cuales administra el mismo municipio, procede registrar un debito a la subcuenta 245301 - en Administración de la cuenta 2453 RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta pertinente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. En cuanto al hecho que afectó la infraestructura de la sede de la Alcaldía del cual revelan daños estimados en un 70%, si es viable identificar y cuantificar el costo de la parte afectada del inmueble y la depreciación asociada, es procedente retirar contablemente estos valores, mediante un crédito a la subcuenta asociada a la naturaleza del bien, de la cuenta 1640-EDIFICIOS y su contrapartida en la subcuenta del código 3105 - CAPITAL FISCAL, tratándose del costo histórico; en lo relacionado con la depreciación acumulada, mediante un débito a la subcuenta asociada con el tipo de bien, de la cuenta 1685-PROVISIÓN, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES y un crédito a



la subcuenta respectiva de la cuenta 3128-PROVISIÓN, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db).

Así mismo si durante su reconstrucción, el inmueble no puede utilizarse, es conveniente su reclasificación a la subcuenta 163601 de la cuenta 1636- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO, durante el lapso que se encuentre inutilizado, y simultáneamente suspender la depreciación correspondiente.

3.- Respecto al reconocimiento de la Compañía aseguradora de un monto equivalente al 60% del valor del edificio, procede para la entidad contable pública en el momento que le reconocen el derecho, registrar un débito en la subcuenta 147079 - Indemnizaciones, de la cuenta 1470 Otros deudores y un crédito a la subcuenta 481559 - Otros ingresos, de la cuenta 4815 - Ajuste de ejercicios anteriores, en el entendido que la transacción se dio en una vigencia diferente de la actual. Dado el caso que el monto registrado exceda el 5% del valor de la cuenta, es conveniente hacer la debida revelación en las notas específicas. Con el recaudo del pago efectuado por la aseguradora, se debitará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras y se acreditará la subcuenta 147079 - Indemnizaciones, de la cuenta 1470 Otros deudores.

4. Para la contabilización de los flujos destinados a la reconstrucción del edificio y conocido el estado de deterioro y de la poca o nula capacidad para la utilización del mismo, es claro que la mayoría de desembolsos deben procurar el restablecimiento total para el uso normal, luego este tipo de transacciones corresponden a operaciones propias de adiciones y mejoras, que deben reconocerse como un mayor valor del bien mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de

la cuenta 2401-ADQUISICIÓN BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento de reconocer los pasivos por descuentos y retenciones que se deriven de la transacción.

En la medida que las adiciones y mejoras concurren al restablecimiento total del edificio, es conveniente revisar las políticas aplicadas para el reconocimiento de la depreciación acumulada, en función al grado de uso del inmueble; también se debe revisar la vida útil estimada y la conveniencia de actualización frente a su costo histórico.

Con este pronunciamiento se modifica el concepto 201010-147643 en lo relacionado con el registro de los recursos asignados a las comunidades indígenas, en el que se prescribió que el Municipio debería utilizar como contra partida de Bancos, la subcuenta 290507-Recursos del Sistema General de Participaciones para los resguardos indígenas, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, pero el concepto a utilizar es el de la subcuenta 245301 - En Administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, en consideración a que la normativa vigente es explícita en definir para el Municipio, la competencia de administrador de estos recursos.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000025511 del 09-07-13 (Página 193)

20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000037881 del 03-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera económica, social y ambiental/Gastos
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera económica, social y ambiental/Costo de producción
		2.1	<b>5897</b> Costos y gastos por distribuir
	<b>Subtema</b>		Distribución de los conceptos registrados en la cuenta 5897 Costos y gastos por Distribuir

Doctor

JOSÉ FERNANDO VELÁSQUEZ LEYTON

Director Gestión Corporativa

Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (Inpec)

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002653-2, mediante la cual informa que el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (Inpec), ejecuta recursos propios de proyectos productivos que se encuentran desagregados presupuestalmente como gastos, y que se destinan para el desarrollo del proceso de resocialización de los internos, rubros presupuestales que se encuentran parametrizados en la cuenta 5897-COSTO Y GASTOS POR DISTRIBUIR, cuenta que se reclasifica al costo y al gasto al final de cada período.

En la consulta, presenta la tabla denominada T CON 007 causación del gasto, donde se encuentran relacionados los diferentes conceptos registrados en la cuenta 5897-COSTO Y GASTOS POR DISTRIBUIR y solicita se le indique los criterios para determinar si la erogación corresponde a un costo o un gasto, para cada proyecto productivo.

Así mismo, mediante comunicación telefónica con el consultante, nos informa que los productos se venden, generando utilidad para el desarrollo de resocialización de los internos.

## CONSIDERACIONES

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 282, 283, 284, 285, 286, 292, 293, 295, 296 y 298

contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera económica, social y ambiental, señalan que:

### "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. 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. 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. (Subrayado fuera de texto).*



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. (Subrayado fuera de texto).

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". (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 período contable. 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.

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).

#### **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.

(...)

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". (Subrayado fuera de texto).

(...)

Por su parte el Catálogo General de Cuentas incluye la cuenta 5897- COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR, cuenta que se describe "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.

#### **DINÁMICA**

**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.*

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

#### **CONCLUSIÓN**

Según lo expresado señalamos lo siguiente:

Se concluye que 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, mientras 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, siempre que cumpla los criterios determinados en la norma sobre costos y gastos, contenida en el Régimen de Contabilidad Pública. En consecuencia, para el reconocimiento de las erogaciones que afectan las cuentas de la actividad financiera, económica, social y ambiental, la entidad debe seguir las siguientes reglas:

#### **1. Asignación directa de gastos y costos:**

Las erogaciones o consumos que se identifican plenamente con un Gasto administrativo, entendido como los importes correspondientes a las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, se debitan en las subcuentas y cuentas del grupo 51 DE ADMINISTRACIÓN que correspondan a la naturaleza del gasto.

Las erogaciones o consumos que se identifican plenamente con un costo, entendidas como todos aquellos factores requeridos para la manufactura, se debitan en las subcuentas y cuentas del grupo 71

PRODUCCIÓN DE BIENES que correspondan a la naturaleza del costo.

#### **2. Reconocimiento de Gastos y costos no asignables directamente**

Las erogaciones o consumos que por sus características o condiciones permean más de un centro de operación y no pueden asignarse directamente, porque su distribución depende de criterios y circunstancias que no pueden aplicarse en el momento del reconocimiento de la erogación o consumo, se debitan en las subcuentas de la cuenta 5897 COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR.

#### **d) Distribución de costos y gastos**

Al final de cada mes, una vez aplicados los criterios de distribución, de conformidad con las políticas que para tal efecto deben tenerse definidas, se deberá efectuar el traslado de los saldos de las subcuentas de la cuenta 5897 COSTOS Y GASTOS POR DISTRIBUIR, a las subcuentas y cuentas de los grupos 51 DE ADMINISTRACIÓN o 71 PRODUCCIÓN DE BIENES, según correspondan, de conformidad con los criterios señalados anteriormente.

En consecuencia, no es viable predeterminedar por parte de la Contaduría General de la Nación, la asignación a un costo o gasto de los componentes de la tabla suministrada, y le corresponde a la entidad aplicar los criterios señalados en este concepto, bajo las particularidades propias de su operación

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000053571 del 01-11-13 (Página 128)

20132000066301 del 25-11-13 (Página 677)

20132000067111 del 06-12-13 (Página 301)

20132000068631 del 16-12-13 (Página 345)

\*\*\*



**9.1.4.3. Costos de ventas y operación:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

\*\*\*

**9.1.4.4. Costos de producción**

CONCEPTO 20132000024301 del 04-07-13				
1	TÍTULO	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>	
		2	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>	
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>	
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad económica, financiera y Social/Costos de Producción.	
		1.2	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables	
		2.1	<b>7104</b> Semovientes	
		3.1	Procedimiento relacionado a las formas de organización y ejecución del proceso contable	
	Subtema		Reconocimiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones destinados a los Fondos de Servicios de Salud.	
			Implementación de sistemas de costos para las actividades relacionadas con la cría, comercialización de semovientes y producción de otros bienes, en las instituciones educativas.	
			Nombramiento del cargo de Contador para los Fondos de Servicios Educativos en las Instituciones de Educación Públicas.	

Señor

ÉDGAR MARÍA TRIANA PEÑARANDA

Técnico Operativo-Grupo de Contabilidad

Secretaría de Educación del Norte de Santander

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su correo electrónico radicado con el número 2013-550-0006912 mediante el cual formula consulta en los siguientes términos:

“1. ¿En que cuenta contable los establecimientos educativos públicos deben registrar las Transferencias del Sistema General de Participaciones que la Nación gira directamente a los Fondos de Servicios Educativos de los colegios?

2. ¿Los establecimientos educativos públicos que ejecuten proyectos productivos, como cebar semovientes

para su posterior comercialización, producción de lácteos, quesos, artesanías entre otras actividades de producción deben implementar contabilidad de costos?

3. ¿El Contador Público es obligatorio en los Fondos de Servicios Educativos de los establecimientos educativos públicos? Revisar Decreto 4791 del 2008 (Normas contables de los Fondos). El Ministerio de Educación dice que lo pueden tener de ser necesario, pero no es obligatorio”.

A continuación damos respuesta en el mismo orden en que fueron planteados los interrogantes:

## CONSIDERACIONES

### 1. En qué cuenta contable los establecimientos educativos públicos deben registrar las Transferencias del Sistema General de Participaciones que la Nación gira directamente a los Fondos de Servicios Educativos de los colegios.

Mediante concepto CGN número 20122000037441 del 21 de noviembre del 2012, la Contaduría General de la Nación (CGN), definió el procedimiento contable para el reconocimiento de los recursos para educación provenientes del Sistema general de participaciones. Este procedimiento incluye los registros que debe efectuar el Ministerio de Educación Nacional, así como las entidades territoriales (departamentos o municipios) e instituciones educativas, dependiendo la forma de organización de su proceso contable. También señala los registros contables para la ejecución de los recursos relacionadas con la prestación del servicio de educación, los cuales deben reconocerse por el valor de los servicios prestados, en las respectivas cuentas que conforman el grupo 72- SERVICIOS EDUCATIVOS.

### 2. ¿Los establecimientos educativos públicos que ejecuten proyectos productivos, como cebar semovientes para su posterior comercialización, producción de lácteos, quesos, artesanías entre otras actividades de producción deben implementar contabilidad de costos?

El párrafo 298, respecto a la determinación y registro de los costos, dispone que “... 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 estas 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”.

#### 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.

La cuenta 7104-SEMOVIENTES “Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la producción de semovientes.

## 2. DINÁMICA

### SE DEBITA CON:

1-El valor causado o trasladado por los diferentes conceptos de costo incurridos en la producción, durante el periodo contable.

2-La devolución de los costos trasladados temporalmente al inventario de productos en proceso; a través de la subcuenta 710495-Traslado de Costos (Cr). Dicho registro debe efectuarse una vez realizado el reporte de la información, para continuar la acumulación.

3-La cancelación al cierre del periodo contable de la subcuenta 710495-Traslado de Costos (Cr), contra un crédito en las subcuentas de acumulación de costos.

### SE ACREDITA CON:

1. El valor de los costos acumulados trasladados al Inventario de productos terminados, a través de la subcuenta 710495-Traslado de Costos (Cr), cuando finalice la producción.

2. El valor de los costos acumulados trasladados temporalmente al inventario de productos en proceso a través de la subcuenta 710495-Traslado de Costos (Cr), a efectos de reporte, cuando no haya terminado la producción.

3-La devolución de materiales y materia prima al inventario.

4-El valor de la cancelación del saldo de las subcuentas de acumulación de costos, al cierre del periodo contable, contra un débito a la subcuenta 710495-Traslado de Costos (Cr).



**3. ¿El Contador Público es obligatorio en los Fondos de Servicios Educativos de los establecimientos educativos públicos? Revisar Decreto 4791 del 2008 (Normas contables de los Fondos). El Ministerio de Educación dice que lo pueden tener de ser necesario, pero no es obligatorio”.**

El Decreto 4791 de 2008 expedido por el Ministerio de Educación Nacional, establece

(...)

**Artículo 2º.** Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

**Parágrafo.** Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma. Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

**Artículo 3º.** Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y el presente decreto.

**Parágrafo.** Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

**Artículo 4º.** Ordenación del gasto. Los fondos de servicios educativos carecen de personería jurídica. El rector o director rural es el ordenador del gasto del Fondo de Servicios Educativos y su ejercicio no implica representación legal.

(...)

**Artículo 6º.** Responsabilidades de los rectores o directores rurales. En relación con el Fondo de Servicios

Educativos, los rectores o directores rurales son responsables de:

(...)

6. Realizar los reportes de información financiera, económica, social y ambiental, con los requisitos y en los plazos establecidos por los organismos de control y la Contaduría General de la Nación, y efectuar la rendición de cuentas con la periodicidad establecida en las normas.

7. Suscribir junto con el contador los estados contables y la información financiera requerida y entregarla en los formatos y fechas fijadas para tal fin. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**Artículo 16.** Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

**Parágrafo.** Con el fin de optimizar el uso de los recursos, dos o más establecimientos educativos podrán celebrar acuerdos entre sí con el fin de contratar conjuntamente los servicios contables requeridos”.

(...)

**“Artículo 18.** Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada”.

El párrafo 42 del Plan General de Contabilidad Pública señala:

“Las entidades del Sector Público, definidas según estos criterios como entidad contable pública, producen información con independencia de su responsabilidad de reportar individualmente a la Contaduría General de

la Nación. Para fines de agregación y/o consolidación deberán seguir las pautas que desarrolla el Régimen de Contabilidad Pública”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el procedimiento relacionado a las formas de organización y ejecución del proceso contable, del Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

*“De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, estas desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:*

*1. Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación. (...)”.*

Así mismo, el numeral 1 del procedimiento en comento, en relación con entidades contables públicas agregadas, señala:

*“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).

Por su parte, el numeral 3 del procedimiento referido, con respecto a la información objeto de agregación, indica:

*“Las entidades contables públicas agregadas deben preparar y reportar la información contable a las entidades contables públicas agregadoras en los formularios definidos por la CGN con el contenido, características y requisitos exigidos en la resolución de plazos y requisitos.*

En relación con los aspectos formales con respecto a los estados contables certificados, el párrafo 361 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) establece que *“Los estados, informes y reportes contables al representar la situación financiera, económica, social y ambiental, la actividad, el potencial de servicio y la capacidad para generar recursos de las entidades contables públicas, deben certificarse, mediante firma, por parte del representante legal de la entidad, así como por el contador público responsable de su preparación”.* (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia señala: *“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará esta 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. (...)”.*

*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”.* (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

**1. En qué cuenta contable los establecimientos educativos públicos deben registrar las Transferencias del Sistema General de Participaciones que la Nación gira directamente a los Fondos de Servicios Educativos de los colegios.**

De conformidad con lo señalado en las consideraciones, la CGN se pronunció sobre este tema mediante el concepto CGN número 20122000037441 del 21 de noviembre del 2012, (anexo) dirigido a la doctora Hermencia Molina Navarrete, Contadora Alcaldía Municipal de Jamundí Valle, concepto del cual anexamos



fotocopia por ser aplicable para todas las entidades educativas para el manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones en educación.

**2. ¿Los establecimientos educativos públicos que ejecuten proyectos productivos, como cebar semovientes para su posterior comercialización, producción de lácteos, quesos, artesanías entre otras actividades de producción deben implementar contabilidad de costos?**

De acuerdo con el análisis realizado se concluye que, una entidad contable pública que tenga a su cargo la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables generados en el desarrollo de su cometido estatal, deberá implementar un sistema de costos.

**3. ¿El Contador Público es obligatorio en los Fondos de Servicios Educativos de los establecimientos educativos públicos? Revisar decreto 4791 del 2008 (Normas contables de los Fondos). El Ministerio de Educación dice que lo pueden tener de ser necesario, pero no es obligatorio”.**

De acuerdo con las consideraciones expuestas, los Fondos de Servicios Educativos son cuentas contables para el manejo de los recursos de las instituciones educativas públicas. Las instituciones educativas públicas forman parte de la administración central territorial y la respectiva entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

En consecuencia, la entidad territorial debe establecer la forma de llevar la contabilidad de los Fondos de Servicios Educativos, determinando si las operaciones derivadas del manejo de esos recursos se reconocen en forma agregada o independiente a la de su propia contabilidad. En cualquier caso, el proceso contable debe estar bajo la dirección de un contador público; y si se trata de una contabilidad independiente, la entidad deberá establecer si las condiciones particulares ameritan que tal contabilidad sea dirigida por un contador diferente a quien tiene la responsabilidad de la contabilidad de la entidad principal.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000030561 del 13-08-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1.	Norma Técnica relativa a los Costos de producción
	<b>Subtema</b>		Entidades que prestan servicios individualizables
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
<b>2</b>	<b>Tema</b>	1.1.	Caracterización del entorno del sector público colombiano/Entorno económico
	<b>Subtema</b>		Entidades del gobierno general que prestan servicios individualizables
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
<b>3 y 4</b>	<b>Tema</b>	1.1.	Caracterización del entorno del sector público colombiano/Entorno jurídico
	<b>Subtema</b>		Organización del estado colombiano
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
<b>5</b>	<b>Tema</b>	1.1. 1.2.	Normas Técnicas relativas a los Activos/Deudores Normas Técnicas relativas al Patrimonio
	<b>Subtema</b>		Provisión de Deudores en entidades de Gobierno General y en Empresas que prestan servicios individualizables

Doctora

ÁNGELA MARÍA TORO MEJÍA

Representante Legal

HOSPITAL DE CALDAS

Manizales, Caldas

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002300-2, en la cual consulta:

1. ¿Conforme al Régimen de Contabilidad Pública, Qué se entiende por producción de bienes o prestación de servicios individualizables. ?
2. ¿Tratándose del Régimen de Contabilidad Pública, ¿Cuáles son las entidades del gobierno general que no están asociadas a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables?
3. ¿Las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto Seccional del Quindío, son entidades del gobierno general o del nivel central?
4. ¿Las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto Seccional del Quindío son, si o no, productoras o prestadoras de bienes o servicios individualizables?
5. ¿Se pueden provisionar las deudas u obligaciones no canceladas por las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto Seccional del Quindío?

## CONSIDERACIONES

1. ¿Qué se entiende por producción de bienes o prestación de servicios individualizables?

El Régimen de Contabilidad Pública hace referencia a bienes o servicios individualizables en la Norma Técnica relativa a los Costos de Producción en donde los define como:

“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”. (Subrayado fuera de texto).

2. ¿Cuáles son las entidades del gobierno general que no están asociadas a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables?

Para satisfacer los fines y finalidades del estado, el contexto del Sector público colombiano debe considerar las variables jurídicas, económicas y sociales que caracterizan el entorno particular en la producción de información de cada entidad pública.

Al respecto, los párrafos 22 a 24 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública relativos a la caracterización del entorno del sector público colombiano, señalan:

“Entorno Económico. 22. Este entorno se caracteriza según la función económica de las entidades del Sector Público. Estas 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. (Subrayado fuera de texto).

3. Las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto Seccional del Quindío, ¿son entidades del Gobierno General o del Nivel Central?



4. Las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto Seccional del Quindío son, sí o no, productoras o prestadoras de bienes o servicios individualizados.

A efecto de identificar, en el marco de la organización del estado, el nivel o sector al cual pertenece una entidad pública, es necesario remitirnos a lo expresado en los párrafos 17, 19 y 20 por el Régimen de Contabilidad pública:

**“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.

(...)

19. En el entorno jurídico, el conjunto heterogéneo de entidades del Sector Público se encuentra organizado por ramas del poder público (Ejecutiva, Legislativa y Judicial), niveles u órdenes (Nacional y Territorial) y sectores (Central y Descentralizado), así como otros organismos que gozan de autonomía e independencia en virtud de funciones de cometido estatal especiales, definidas por el ordenamiento jurídico vigente.

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.

(...)

De otra parte la Ley 489 de 1998 “Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones”, determina:

**“Estructura y organización de la Administración Pública. Artículo 38. Integración de la Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional.** La Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional, está integrada por los siguientes organismos y entidades:

#### 1. Del Sector Central:

- a. La Presidencia de la República;
- b. La Vicepresidencia de la República;
- c. Los Consejos Superiores de la administración;
- d. Los ministerios y departamentos administrativos;
- e. Las superintendencias y unidades administrativas especiales sin personería jurídica.

#### 2. Del Sector descentralizado por servicios:

- a. Los establecimientos públicos;
- b. Las empresas industriales y comerciales del Estado;
- c. Las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica;
- d. Las empresas sociales del Estado y las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios;
- e. Los institutos científicos y tecnológicos;
- f. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta;
- g. Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la Rama Ejecutiva del Poder Público.

(...)

**Artículo 39. Integración de la Administración Pública.** La Administración Pública se integra por los organismos que conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público y por todos los demás organismos y entidades de naturaleza pública que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios públicos del Estado Colombiano.

La Presidencia de la República, los ministerios y los departamentos administrativos, en lo nacional, son los organismos principales de la Administración.

Así mismo, los ministerios, los departamentos administrativos y las superintendencias constituyen el Sector Central de la Administración Pública Nacional. Los organismos y entidades adscritos o vinculados a un Ministerio o un Departamento Administrativo que gocen de personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio o capital independiente conforman el Sector Descentralizado de la Administración Pública Nacional y cumplen sus funciones en los términos que señale la ley.

Las gobernaciones, las alcaldías, las secretarías de despacho y los departamentos administrativos son los organismos principales de la Administración en el correspondiente nivel territorial. Los demás les están adscritos o vinculados, cumplen sus funciones bajo su orientación, coordinación y control en los términos que señalen la ley, las ordenanzas y los acuerdos, según el caso.

Las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales son corporaciones administrativas de elección popular que cumplen las funciones que les señalan la Constitución Política y la ley”.

A fin de ilustrar el tema se puede mencionar lo señalado en el texto “Colombia reseña de su estructura económica”. del Banco de la República, según el cual la estructura del sector público de Colombia está conformado por los subsectores no financiero y financiero. El primero agrupa las entidades que son propiedad del gobierno o ejercen control por él y que se dedican a producir o suministrar bienes y servicios.

Según las características de sus fuentes de financiamiento estas entidades se clasifican en:

a) Gobierno General - Administración pública

b) Empresas no financieras del Estado.

El Gobierno General incluye las instituciones públicas que producen o suministran servicios colectivos, tales como educación, justicia, defensa, entre otros, y cuyo financiamiento proviene, básicamente, del cobro de impuestos y o contribuciones obligatorias.

Las empresas públicas que clasifican dentro de las no financieras, producen y venden bienes y servicios, y sus fuentes de financiamiento corresponden a los ingresos de esos bienes y servicios determinados por los precios y tarifas que cobran.

El subsector financiero abarca los entes que cumplen actividades iguales o similares a los demás intermediarios financieros del sistema, tales como: bancos, corporaciones y entidades de financiamiento de la industria, la vivienda, la agricultura. etc.

De otra parte, considerando la autonomía de gestión, patrimonio y contabilidad de las entidades, unas son descentralizadas y las otras centralizadas. Igualmente, dependiendo del ejercicio de la autoridad dentro del territorio de la nación o el área dentro de la cual pueden ejercer, las entidades del sector público se clasifican en el nivel nacional, si su autoridad se extiende a todo el

territorio colombiano y en el regional, si se circunscriben a una de sus divisiones administrativas (departamentos) y en el nivel local, si se refiere a un área más limitada dentro de una determinada localidad (la capital del país, las capitales de departamento, los municipios menores).

Es necesario a fin de señalar el ámbito al cual pertenecen las entidades consultadas, examinar las normas que las constituyeron, según las cuales:

**CAPRECOM:** Según lo dispuesto en la Ley 314 de 1996 fue transformada en Empresa Industrial y Comercial del Estado del Orden nacional, con el objeto de operar en el campo de la salud, como entidad Promotora de Salud EPS y como Institución prestadora de Salud (IPS).

**FOSYGA:** Conforme a lo establecido en el artículo 218 de la ley 100 de 1993 y el artículo 1 del Decreto 1283 del 23 de julio de 1996, reglamentaron el funcionamiento del Fondo de Solidaridad y Garantía del Sistema General de Seguridad en Salud y establecieron que el Fondo de Solidaridad y Garantía (FOSYGA) es una cuenta adscrita al Ministerio de Salud y Protección Social manejada por encargo fiduciario, sin personería jurídica ni planta de personal propia, cuyos recursos se destinan a la inversión en salud.

**Instituto Seccional de Salud del Quindío:** Fue creado mediante Ordenanza Número 012 de 19 de noviembre de 1990, como un Establecimiento Público de Orden Departamental, de carácter descentralizado, adscrito a la Gobernación del Departamento del Quindío, como empresa garante de las acciones de Inspección vigilancia y Control y ente rector de sector salud, para desarrollar procesos de planeación. Mediante decreto de la Gobernación del Quindío No. 1015 de 2012 de septiembre 24 de 2012, esta entidad ordena “Suprimir el INSTITUTO SECCIONAL DE SALUD DEL QUINDÍO, se ordena su liquidación y se dictan otras disposiciones”.

5. Se pueden provisionar las deudas u obligaciones no canceladas por las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto Seccional del Quindío?

En relación con el reconocimiento de provisiones por los derechos impagos en la cuenta de Deudores, el Régimen de Contabilidad Pública prevé un tratamiento diferencial según se trate de entidades de Gobierno General o de entidades que producen bienes o servicios individualizables, es así como el Plan General de Contabilidad Pública en la Norma Técnica relativa a los Deudores señala:



"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.*

(...)

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).

En consonancia con lo anteriormente anotado la Norma Técnica relativa al Patrimonio, señala:

"254. *El capital fiscal representa los recursos destinados para la creación y desarrollo de la entidad contable pública, así como 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, 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.*"

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas:

### 1. Bienes y servicios individualizables.

El Régimen de Contabilidad pública regula el tratamiento a aplicar a los costos de producción por parte de las

entidades que en desarrollo de su cometido estatal producen bienes y servicios, normatividad que considera como bienes y servicios individualizables, aquellos que son producidos para el consumo individual y su utilización reduce la disponibilidad de beneficio en la prestación para otros individuos en aspectos como la salud, la educación y los servicios públicos domiciliarios.

### 2. Entidades del Gobierno General que no están asociadas a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

El Régimen de Contabilidad Pública diferencia a las empresas públicas que actúan en condiciones de mercado, en las cuales el gobierno posee una participación en su propiedad o en su control, dedicadas a la producción de bienes o de servicios para los fines del Estado, las cuales coadyuvan al control de política económica, se caracterizan por la ausencia de lucro en cuanto que sus excedentes se revierten a la comunidad mediante la distribución de la renta y la riqueza.

A diferencia de las empresas, las entidades de Gobierno General no asociadas a la producción de bienes o servicios individualizables, son aquellas que desarrollan actividades orientadas a 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.

### 3 y 4- Las entidades CAPRECOM, FOSYGA y el Instituto seccional del Quindío son entidades de Gobierno General o del Nivel Central, Son prestadoras de servicios individualizables?

El entorno jurídico de las entidades públicas que regula su naturaleza, otorga facultades e impone limitaciones en el desarrollo de las funciones de cometido estatal, este puede referirse a la administración de política

pública, a la producción de bienes o servicios colectivos o individualizables y a la provisión de servicios públicos, entre otros.

En el mismo sentido, la normatividad relacionada con la organización del estado, permite clasificar e identificar el conjunto de entidades del sector público por niveles u órdenes en nacional y territorial y por sectores en central y descentralizado, presentándose entidades del Nivel Nacional del sector central o descentralizado y de igual manera en las entidades del Nivel territorial.

En consonancia con lo anotado y conforme a la norma de creación de cada una de las entidades relacionadas en la consulta, CAPRECOM, está constituida como una Empresa Industrial y Comercial del Estado. Es una entidad del Sector descentralizado por servicios, del Nivel nacional que presta servicios individualizables.

FOSYGA, está constituido como un Fondo cuenta adscrita al Ministerio de Salud y Protección Social manejada por encargo fiduciario, sin personería jurídica ni planta de personal propia, entidad de Gobierno General del Sector Central del Nivel Nacional, no produce bienes ni presta servicios individualizables.

Por su parte el Instituto Seccional del Quindío creado como un Establecimiento Público de Orden Departamental, de carácter descentralizado, adscrito a la Gobernación del Departamento del Quindío, era una entidad del Sector Descentralizado del Nivel Territorial, garante de las acciones de Inspección vigilancia y Control y ente rector del sector salud del departamento, para desarrollar procesos de planeación, por lo que según este objeto no prestó servicios individualizables.

Mediante el Decreto de la Gobernación del Quindío número 1015 de 2012 de septiembre 24 de 2012 se ordenó su liquidación.

5. ¿Las entidades mencionadas en el punto anterior pueden realizar provisiones por concepto de Deudores?

Acorde con lo señalado en las Normas técnicas relativas al reconocimiento contable de los Deudores y al Patrimonio, las entidades del Gobierno General, de los niveles Nacional al cual pertenece FOSYGA, como Territorial, en el caso del Instituto Seccional del Quindío, al no contemplar en su cometido social la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago afectarán directamente el Capital fiscal y no deben reconocer provisiones.

Por su parte CAPRECOM, constituida como una entidad descentralizada por servicios al prestar servicios individualizables debe constituir provisiones afectando el gasto por el valor de los derechos que estime incobrables, conforme a la evaluación técnica de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000036271 del 17-09-13 (Página 59)

20132000037881 del 03-10-13 (Página 501)

\*\*\*

### 9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

**CONCEPTO 20132000011401 del 18-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
	<b>Subtema</b>		Eliminación de registros en cuentas de orden de control de cara a la prescripción y caducidad extintiva del derecho

Doctor

GUILLERMO LEÓN CASTAÑEDA BLANDÓN

Subdirector Financiero

Departamento Administrativo de Seguridad - DAS en Supresión

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001028-2, en la cual consulta para los casos de responsabilidades por pérdida de bienes, si se puede retirar el saldo de la subcuenta 836101-Internas de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, cuando la instancia correspondiente de la entidad, mediante acto administrativo, declare la caducidad o prescripción de acciones para resarcir daños patrimoniales por efecto de la pérdida o daño de bienes o faltante de fondos.

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

#### CONSIDERACIONES

El Diccionario de términos de Contabilidad Pública, ISBN: 978-958-98974-3-0 emitido por la Contaduría General de la Nación, define como:

**“Prescripción.** *Institución jurídica, en virtud de la cual se adquieren o se extinguen derechos, por haber agotado un término de tiempo fijado por la ley.*

**Caducidad.** *Extinción del derecho a una acción legal, por el transcurso del tiempo”.*

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, en referencia con las normas técnicas relativas a las cuentas de orden, los párrafos 307, 309 y 311 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

*“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”.*

(...)

*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. (...).”*

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

Si la entidad no tiene necesidades de información de seguimiento y control para sus actividades de orden administrativos y de rendición de informes, es viable descargar los valores de la subcuenta 836101-Interna de

la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, sobre los cuales hayan perdido fuerza ejecutoria, en razón a la declaración extintiva del derecho de cara a su prescripción y caducidad, siempre que se hayan seguido los procedimientos legales y administrativos pertinentes, de conformidad con la legislación aplicable.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000014031 del 10-05-13 (Página 449)

20132000028591 del 29-07-13 (Página 452)

20132000067111 del 06-12-13 (Página 301)

\*\*\*

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067121 del 06-12-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
			<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Norma Técnica relativa a las cuentas de orden
		2.1	<b>8315</b> Activos Retirados
<b>Subtema</b>		Bienes de Propiedad, planta y equipo retirados del servicio	

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		2	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
2 y 5	<b>TEMA</b>	1.1	<b>3260</b> Patrimonio de entidades en procesos especiales
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos supresión, liquidación, fusión y escisión
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento Valorizaciones y provisiones en entidades en proceso de liquidación
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
3	<b>TEMA</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos 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
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento procesos judiciales en entidades en procesos de liquidación

Doctor

MARIO RUEDA ACEVEDO

Jefe Departamento Nacional de Contabilidad

Instituto de los Seguros Sociales en Liquidación



## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-55-0003587-2, en la cual consulta:

- 1- Los bienes retirados que se encuentran registrados en las cuentas de orden, (cuenta 8315) se deben ingresar al activo. (Cuenta 16) como propiedad, planta y equipo por el valor del avalúo?
2. Las valorizaciones y desvalorizaciones (cuentas 1999, 1695, 3260), deben cancelarse las contabilizadas hasta el 28 de septiembre de 2012? O deben permanecer en el balance?
3. Es posible registrar los pasivos estimados por litigios y demandas (Cuenta 271005), afectando provisiones del gasto (cuenta 5314)?
4. Con la entrada del ISS en liquidación y dado que los negocios ya no poseen recursos, se pueden cancelar los vinculados económicos de los mismos (cuentas 147013, 147075, 230610, y 242524), en razón a qué en el consolidado su valor es cero?
5. Como se requiere actualizar el inventario a su valor real, (Propiedad planta y equipo cuentas 16 y 1970), es posible ajustar la diferencia entre el avalúo y el neto del activo? O cancelar el costo histórico, la depreciación y la valorización o desvalorización, para registrar el avalúo como el valor de cada activo?

Es del caso señalar que con el Decreto 2013 de 28 de septiembre de 2012, el Gobierno Nacional ordenó la supresión y liquidación del ISS y con el Decreto 2115 del 27 de septiembre de 2013, prorrogó el plazo de liquidación hasta el 28 de marzo de 2014.

## CONSIDERACIONES

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con el negocio en marcha señala en el Principio de contabilidad de Gestión continuada, que: *“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”.*

Es así como, la Contaduría General de la Nación (CGN), expidió la Resolución 718 de diciembre 14 de 2012

la cual en el artículo 4º señaló, *“Modificar el nombre del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los proceso de liquidación, fusión y escisión, el cual se denominará Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos supresión, liquidación, fusión y escisión”, norma que modificó los numerales 1 al 24 del Procedimiento anteriormente vigente, en la cual determinó:*

**“1. Supresiones y Liquidaciones.** *Considerando que el principio de Gestión Continuada no aplica tratándose de una entidad contable pública sobre la que se ordena la supresión y/o liquidación, a continuación se relacionan los procedimientos de carácter específico que debe aplicar. (...)*

*Las operaciones derivadas del proceso de supresión y/o liquidación deben registrarse en los mismos libros de contabilidad de la entidad contable pública sobre la cual se ordenó el respectivo proceso.*

*Para efecto de este procedimiento, (...) la liquidación implica adicionalmente, la obligación expresa de realizar los activos para el pago de los pasivos, dando al remanente el tratamiento establecido en las disposiciones legales”.* (Subrayado fuera de texto).

### 1. Bienes retirados y presentados en cuentas de orden

El párrafo 307 del Régimen de Contabilidad Pública señala que *“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 (...)”.* 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 y 5 Valorizaciones y desvalorizaciones. Reconocimiento de avalúos de activos de propiedad, planta y equipo.

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión señala en los numerales 3 y 4:

**“3. Reclasificación de las cuentas del patrimonio.** (...) En el caso de las entidades sobre las cuales se ordena la liquidación, una vez efectuado el cierre contable, se deben 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 (...). (Subrayado fuera de texto).

**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 de los activos y pasivos establecidos en el inventario, y en caso de presentarse diferencias, deben realizarse los ajustes contables a que haya lugar”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES señala: “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.

Dinámica:

Se debita con: 1. El valor de la reclasificación del déficit del ejercicio anterior al inicio del período contables. 2. El

valor del traslado de los activos. 3. El valor de los pasivos incorporados.

Se acredita con: 1. La reclasificación de los saldos de las cuentas del patrimonio al iniciarse los procesos de liquidación, supresión, fusión o escisión. 2. El valor del traslado de los pasivos. 3. El valor de la reclasificación del excedente del ejercicio anterior al inicio del período contable. 4. El valor de los activos incorporados”. (Subrayado fuera de texto).

## 3. Reconocimiento litigios y demandas

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión señala en el numeral 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 otra parte 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 o 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 o 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 o 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”.

## CONCLUSIÓN

Conforme a las consideraciones anotadas nos permitimos señalar:

1- Bienes retirados y presentados en cuentas de orden.

Si los bienes a que se refiere en la consulta corresponden a aquellos retirados del servicio por inservibles, o a los totalmente depreciados, agotados o amortizados que no están en condiciones de uso, deben registrarse y mantenerse en la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS

Ahora bien, si se trata de bienes en buen estado que por estar totalmente depreciados fueron retirados del Balance como Propiedades, planta y equipo, deberán incorporarse al Balance por el valor del avalúo, a efecto de cumplir con el objeto de la liquidación, como es el de venderlos para disponer de los recursos necesarios para atender las acreencias, mediante un débito en la correspondientes subcuentas y cuentas del Grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y un crédito en la subcuenta 326001 En liquidación, de la cuenta 3260 PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.

## 2 y 5 Valorizaciones y desvalorizaciones. Reconocimiento de avalúos de activos de propiedad, planta y equipo.

Los saldos en las cuentas del Patrimonio correspondientes a valorizaciones, deben reclasificarse a nivel de auxiliar en la subcuenta 326001-En liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, de conformidad con lo dispuesto en el

Procedimiento contable para el reconocimiento de los procesos de las entidades en liquidación, cuenta en la cual deben permanecer, así como en su contrapartida en el activo, hasta el momento en que se incorpore el avalúo que por ley deben realizar las entidades en liquidación, o se disponga de los mismos tales bienes.

Cuando se trate de la incorporación del avalúo de los bienes, deberá calcularse el valor en libros debitando las subcuentas relacionadas con las depreciaciones, amortizaciones y provisiones, acreditando el valor de las cuentas del costo histórico respectivas de los activos, así mismo retira las valorizaciones y el superávit por valorizaciones. Determinado el valor en libros este se cancela, con contrapartida a la subcuenta 326001-En Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES. El monto de cada activo arrojado por el avalúo, se registra mediante un débito en las correspondientes subcuentas y cuentas del Grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y un crédito en la subcuenta 326001 En liquidación, de la cuenta 3260 PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.

### **3. Reconocimiento litigios y demandas**

De conformidad con las consideraciones relacionadas con este punto, el ISS en Liquidación, debe reconocer las pretensiones económicas de los litigios y demandas 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 en cuentas de orden, pasivo estimado o pasivo real, dependiendo de la evolución de los procesos, o la evaluación del riesgo, 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.

### **4. Cancelación saldos de cuentas de vinculados económicos.**

Los cruces de cuentas relacionados con saldos a favor y en contra entre vinculados económicos, son asunto de decisiones de orden administrativo.

\*\*\*

**9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad****CONCEPTO 20132000001991 del 31-01-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes comprobantes y libros de contabilidad
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Obligatoriedad de ingresar al almacén material granular y pétreo para adecuar vías.

Doctor  
ROBERTO OCHOA  
Abogado  
Alcaldía Mosquera  
Mosquera, Cundinamarca

**ANTECEDENTES**

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-5500-00070-2, en la cual consulta: *"Es obligatoria la entrada a almacén del recebo (material granular y pétreo (Sic) para adecuar vías). En la entidad se recibió el recebo a través de actas de recibo por el camión que posteriormente lo depositaba en las vías. En caso de considerar ustedes que es obligatoria esta entrada como se puede subsanar esta situación?"*

**CONSIDERACIONES**

El párrafo 158 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública en referencia a las normas técnicas relativas a los inventarios, establece que *"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"*.

Con respecto a los soportes de contabilidad, 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-se 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).

En ese mismo sentido, 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, señala 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.

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.

Así mismo, el numeral 3.2 del mismo texto normativo, en referencia a los manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, señala 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. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

La recepción física en el almacén de los materiales para la construcción de una obra, corresponde a un asunto de orden administrativo, el cual debe ser resuelto por la entidad, de conformidad con los procedimientos y políticas que tenga establecido para su manejo y control.

Desde la perspectiva eminentemente contable, no es un requisito sin el cual no pueda procederse a su reconocimiento, si la entidad adopta los mecanismos apropiados para soportar los hechos, operaciones y transacciones, en forma que sea evidente su realización, control y trazabilidad, para lo cual debe implementar las estrategias administrativas que considere oportunas, siempre que se atienda lo reglamentado en el Régimen de Contabilidad Pública

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000009801 del 05-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Formalidades de tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

Doctora  
 BETTY MARGOTH MORENO MENA  
 Contadora  
 Biblioteca Departamental Jorge Garcés Borrero  
 Cali, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000677-2, mediante la cual manifiesta:

*“La Biblioteca Departamental, al igual que las demás entidades del Estado, está adaptando sus archivos a lo establecido por la Ley 594 de 2000. Sin embargo tengo inquietud respecto de si existe disposición específica en materia del archivo contable y financiero, dado que ya no se permite la encuadernación (Sic) de documentos y tanto los reportes que se hacen en papel de tamaño uniforme, como los documentos soporte que tienen diversidad de tamaños, se están trasladando al archivo central sin empastar, lo cual aparentemente expone tales documentos al deterioro o pérdida más fácilmente y la Entidad no cuenta con la posibilidad de hacer microfilmación de los mismos, con lo que se garantizaría el acceso a la información por el tiempo establecido legalmente que deben disponerse para consulta.*

Agradezco la información que me puedan brindar al respecto.”.

## CONSIDERACIONES:

La Ley 594 DE 2000, por medio de la cual se dicta la Ley General de Archivos y otras disposiciones, prescribe:

**ARTÍCULO 14. PROPIEDAD, MANEJO Y APROVECHAMIENTO DE LOS ARCHIVOS PÚBLICOS.** La documentación de la administración pública es producto y propiedad del Estado, y este ejercerá el pleno control de sus recursos informativos. Los archivos públicos, por ser un bien de uso público, no son susceptibles de enajenación.

(...)

**PARÁGRAFO 3o.** El Archivo General de la Nación establecerá los requisitos y condiciones que deberán cumplir las personas naturales o jurídicas que presten servicios de depósito, custodia, organización, reprografía y conservación de documentos de archivo o administración de archivos históricos.

(...)

**ARTÍCULO 19. Soporte documental.** 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:

- a) Organización archivística de los documentos;
- b) 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.

**PARÁGRAFO 1º.** Los documentos reproducidos por los citados medios gozarán de la validez y eficacia del documento original, siempre que se cumplan los requisitos exigidos por las leyes procesales y se garantice la autenticidad, integridad e inalterabilidad de la información.

**PARÁGRAFO 2º.** Los documentos originales que posean valores históricos no podrán ser destruidos, aun cuando hayan sido reproducidos y/o almacenados mediante cualquier medio.

(...)

**ARTÍCULO 25. DE LOS DOCUMENTOS CONTABLES, NOTARIALES Y OTROS.** El Ministerio de la Cultura, a través del Archivo General de la Nación y el del sector correspondiente, de conformidad con las normas aplicables, reglamentarán lo relacionado con los tiempos de retención documental, organización y conservación de las historias clínicas, historias laborales, documentos contables y documentos notariales. Así mismo, se reglamentará lo atinente a los documentos producidos por las entidades privadas que presten servicios públicos”.

El Decreto 2578 de 2012, reglamenta la Ley 594 DE 2000, ordena

(...)

*“Artículo 7º. De los Consejos Territoriales de Archivos. A nivel territorial, las autoridades competentes en los departamentos y distritos deberán crear Consejos Departamentales y Distritales de Archivos como instancias responsables de articular y promover el desarrollo de la función archivística en sus respectivos territorios.*

(...)

**Artículo 9º. Funciones de los Consejos Departamentales y Distritales de Archivos.** Son funciones de los Consejos Territoriales de Archivos las siguientes:

1. Asesorar al Archivo General de su respectiva jurisdicción territorial en materia de aplicación de la política archivística.

2. Hacer seguimiento al cumplimiento de las políticas y normas archivísticas.

(...)

9. Apoyar la gestión de programas y proyectos de los archivos de su jurisdicción, en todo lo atinente a la organización, conservación y servicios de archivo, de acuerdo con la normatividad y parámetros establecidos por el Archivo General de la Nación Jorge Palacios Preciado.

10. Informar al Archivo General de la Nación Jorge Palacios Preciado como órgano coordinador del Sistema Nacional de Archivos, las irregularidades en el cumplimiento de la legislación archivística, así como sobre cualquier situación que a su juicio atente contra el patrimonio documental del país. (Subrayado fuera de texto).

*Parágrafo: El Archivo General de la Nación Jorge Palacios Preciado, podrá evaluar las Tablas de Retención Documental y de Valoración Documental de las Gobernaciones y Distritos, de sus entidades centralizadas, descentralizadas, autónomas y de las entidades privadas que cumplen funciones públicas de los municipios, distritos y departamentos, una vez aprobadas por el Comité Interno de Archivo de la respectiva entidad".*

El Plan General de Contabilidad Pública, en cuanto a las Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, en los párrafos 335 a 337, prescribe:

*"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.* (Subrayado fuera de texto).

*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.* (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).

## CONCLUSIÓN

Las entidades públicas deben atender las políticas del Ministerio de la Cultura, emitidas a través del Archivo General de la Nación y las del sector correspondiente, en materia de tiempos de retención documental, organización y conservación de la documentación contable, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley 594 de 2000, sin detrimento de dar cumplimiento a lo establecido por el Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto debe observarse la cronología en su expedición y la reconstrucción en caso de pérdida o destrucción. Su almacenamiento en medios físicos, ópticos o electrónicos, deberá ser definido de conformidad con las posibilidades de la respectiva entidad.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación  
conceptos números

20132000020591 13-06-13 (Página 108)

20132000029661 05-08-13 (Página 165)

20132000038561 08-10-13 (Página 70)

\*\*\*

**CONCEPTO 201320000068991 del 18-12-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.
	<b>Subtema</b>		Legalidad de los soportes virtuales, la exigencia de imprimir los soportes, comprobantes y libros de contabilidad y la norma que la regula.

Doctor

WILLIAN HUMBERTO ROA BARRAGÁN

Oficina Control Interno

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su correo electrónico radicado con el número 2013-550-003211-2, en el cual consulta acerca de la legalidad de los soportes contable virtuales de las operaciones realizadas a través del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF), o la exigencia de la impresión de los soportes como evidencia y las normas vigente que los rigen.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

**CONSIDERACIONES**

El artículo 6° del Decreto 2674 de 2012, por el cual se reglamenta el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) Nación, señala que la información registrada en el Sistema es fuente válida para:

(...)

c) La generación de información contable básica y la obtención de consultas, reportes e informes contables requeridos por la Contaduría General de la Nación;

(...)

f) El control de resultados financieros que realicen las autoridades públicas;

g) La obtención de los informes requeridos por las entidades de control;

**Parágrafo.** Las aplicaciones administradas por las entidades y órganos que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, empleadas para registrar negocios no previstos en el SIIF Nación, servirán como auxiliares de los códigos contables que conforman los estados contables. Dicha información hará parte integral del

*Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) Nación. (Subrayado fuera de texto).*

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 337 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública en referencia 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).

También, el párrafo 351, en lo referente a la tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, establece que “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).

De otra parte, de conformidad con el literal e) del artículo 2º de la Ley 87 de 1993, los jefes de control interno, auditores o quienes hagan sus veces, tendrán la responsabilidad de evaluar continuamente la implementación del control interno contable, necesario para “asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros”, en consonancia con el artículo 269 de la Constitución Política cuando establece 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, (...)”.

## CONCLUSIÓN

Genéricamente la normatividad contable pública prescribe que los soportes contables pueden efectuarse y conservarse por medios técnicos, magnéticos o electrónicos, a elección del Representante legal, pero exige que deben garantizarse su reproducción exacta, en caso de ser necesario.

Todo lo relacionado con la conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, se encuentra reglado en los párrafos 350, 351, 352 y 353 del numeral 9.2.4 Tenencia, Conservación y Custodia de los Soportes, Comprobantes y Libros de Contabilidad del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública.

\*\*\*

**9.2.1. Soportes de contabilidad:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

**9.2.2 Comprobantes de Contabilidad:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

### 9.2.3. Libros de Contabilidad

#### CONCEPTO 2013200000651 del 18-01-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
		2.1	Administración del sistema general de pensiones.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Documento soporte para el retiro de saldos relacionados con el cálculo actuarial, la nómina de pensionados y los recursos entregados en administración.
		2.1.1	Reconocimiento del gasto de la nómina de pensionados.

Doctor

JAIRO DE JESÚS CORTÉS ARIAS

Liquidador Caja Nacional de Previsión Social en Liquidación

Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el número 2012-550-0035742, en la cual consulta si CAJANAL EICE en Liquidación, con motivo de la entrega activos y pasivos. Para el efecto, se debe tener en cuenta lo establecido en los párrafos 337 y 338 del Plan General de Contabilidad Pública que indican lo siguiente:

*“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, 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”.*

Lo anterior se desarrolla en el numeral 3.7 de la Resolución 357 de Julio de 2008, mediante la cual se adoptó el procedimiento de control interno contable y la UGPP de los procesos de trámite y reconocimiento pensional y administración de la nómina de pensionados a que hace referencia el artículo 3° del Decreto 2196 de 2009 y el Decreto 4269 de 2011, aplicó de manera correcta los lineamientos establecidos por la Contaduría General de la Nación, al retirar, del Patrimonio Autónomo- Fondo Pensión Vejez, los saldos registrados en las cuentas contables correspondientes al cálculo actuarial, a la nómina de pensionados y los recursos entregados en administración.

Para mayor ilustración solicita tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos.

El Decreto 2196 de 2009, que ordenó la supresión y liquidación de CAJANAL EICE, estableció que CAJANAL EICE en liquidación debería adelantar todas las acciones necesarias para el traslado de sus afiliados

cotizantes al ISS (lo cual se efectuó el 30 de junio de 2009) y que continuaría con el trámite y reconocimiento de obligaciones pensionales y demás actividades afines con dichos trámites, respecto de los afiliados que hubieren cumplido con los requisitos de edad y tiempo de servicio para obtener la pensión a la fecha en que se hiciera efectivo el traslado de sus afiliados cotizantes al ISS. El citado decreto también estableció que CAJANAL EICE en Liquidación continuaría con la administración de la nómina de pensionados hasta cuando esta función fuera asumida por la UGPP.

Con la expedición de la Ley 1151 de 2007 se creó la Unidad administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), la cual tiene a su cargo:

*“i) El reconocimiento de derechos pensionales, tales como pensiones y bonos pensionales, salvo los bonos que sean responsabilidad de la Nación, así como auxilios funerarios, causados a cargo de administradoras del Régimen de Prima Media del orden nacional, y de las entidades públicas del orden nacional que hayan tenido a su cargo el reconocimiento de pensiones, respecto de las cuales se haya decretado o se decrete su liquidación. Para lo anterior, la entidad ejercerá todas las gestiones inherentes a este numeral, tales como la administración de base de datos, nóminas, archivos y asignaciones al Gobierno Nacional en el artículo 20 de la Ley 797 de 2003;”.*

Mediante el Decreto 4269 de 2011 el gobierno nacional estableció la distribución de competencias entre la UGPP y CAJANAL EICE en Liquidación, señalando que la atención de las solicitudes de reconocimientos de derechos pensionales y prestaciones radicadas a partir del 8 de noviembre de 2011 le corresponde a la UGPP y la atención de las radicadas con anterioridad a esa fecha, le corresponde a CAJANAL EICE en Liquidación. El citado Decreto también dispuso que a partir del mes de diciembre de 2011 la UGPP es la responsable de la administración de la nómina de pensionados.

De conformidad con lo anterior, el 30 de noviembre de 2011 CAJANAL EICE en Liquidación hizo entrega a la UGPP de la administración de la nómina de pensionados, acta de la cual se anexa copia.

Adicionalmente, informa en su comunicado que CAJANAL EICE en Liquidación elevó consulta ante la Contaduría General de la Nación sobre el tratamiento contable que la Caja debía dar a los saldos registrados

en el balance del Fondo de Pensiones de Vejez, en la medida que se diera cumplimiento a la entrega de estas funciones, frente a lo cual la CGN respondió: “Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que independientemente de la naturaleza del activo o del pasivo que sea objeto de traslado, este debe ser retirado de las respectivas cuentas donde se encuentre registrado, incluyendo los valores registrados en cuentas valuativas asociadas al mismo, con afectación a la subcuenta 326001-Liquidación, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES”.

En cumplimiento de lo señalado por la CGN y en virtud de la entrega de la administración de la nómina de pensionados a la UGPP, en atención a lo dispuesto en el Decreto 4269 de noviembre de 2011, CAJANAL EICE en Liquidación procedió en Diciembre de 2011 a retirar de las respectivas cuentas contables los saldos registrados por concepto del cálculo actuarial (subcuentas 272009-Asegurador - Calculo actuarial de pensiones actuales y 272010-Asegurador -Pensiones actuales por amortizar (Db), la nómina de pensionados (257001-Prestaciones económicas), así como los recursos en administración para el pago de la nómina (subcuenta 142402-En administración). Este hecho se informó a la UGPP mediante oficio LIQ 0257289 del 10 de enero de 2012.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

Teniendo en cuenta que el retiro de los saldos registrados por concepto del cálculo actuarial, de la nómina de pensionados y de los recursos en administración se sustentó en el concepto emitido por la CGN, que dio respuesta a su consulta sobre el tratamiento contable que debería darse a los saldos registrados en el balance del Fondo de Pensiones de Vejez, cuando se diera cumplimiento a la entrega de las funciones de administrar la nómina de pensionados, tramitar y reconocer prestaciones económicas y demás actividades afines, le informo que dicho concepto tiene plena aplicación en la medida en que se materialicen y soporten integralmente las transacciones de traslado del reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, que al respecto señala:

“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.*

*Atendiendo los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, las entidades también deberán definir las políticas para archivar los documentos soporte de los registros contables, de conformidad con las normas jurídicas que le sean aplicables”. (Subrayado fuera de texto).*

No obstante, al revisarse el acta de entrega de la nómina de pensionados de CAJANAL EICE en Liquidación a la UGPP, suscrita el 30 de noviembre de 2011, entre representantes de la UGPP, la caja y el consorcio FOPEP 2007, se observa el siguiente texto:

“6. Previamente a la formalización de la entrega que mediante acta se registra, CAJANAL EICE en liquidación



realizó la entrega a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP de la data de la nómina de pensionados de CAJANAL EICE en liquidación administrada en el aplicativo de Kactus, que permitirá que la UGPP asuma el reporte y procesamiento de la misma de conformidad con los parámetros establecidos por el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional - FOPEP (Se anexa copia del acta de levantamiento de copias a bajo nivel con procedimiento Forense informático realizado el 6 de noviembre de 2011).

Por lo anterior, están dadas las condiciones para iniciar el pago a través del FOPEP de las pensiones de CAJANAL EICE en liquidación, cuya administración de la nómina se encuentra a cargo de la Unidad administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la protección Social - UGPP, para lo cual:

1. CAJANAL EICE en liquidación hace entrega formal tanto al Ministerio de Trabajo como a la Unidad administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la protección Social - UGPP.

2. Igualmente, se hace entrega de copia de la nómina de pensionados de CAJANAL EICE en liquidación, en papel, certificada por el liquidador (Anexo 2), la cual tiene el carácter de confidencial de conformidad con el Acuerdo de Confidencialidad suscrito el 23 de agosto de 2011 entre CAJANAL EICE en liquidación y la Unidad administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la protección Social - UGPP. Se adjuntan certificados de las nóminas 2011, 2010 y julio a diciembre de 2009 (Anexo 3).

3. CAJANAL EICE en Liquidación y la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la protección Social - UGPP, deberán acordar la entrega de la información y documentación que se requiera para el buen desarrollo de la función de reporte de nómina, actividad que se realizará de conformidad con el Decreto 4269 de 2011.

4. El consorcio FOPEP 2007, continuará con el pago de las pensiones de CAJANAL EICE en Liquidación, pero con la administración de la nómina a través de la Unidad administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la protección Social - UGPP a partir de la mesada pensional del mes de diciembre de 2011". (Subrayado fuera de texto).

Como se puede observar, en el acta se hace referencia a la entrega de la nómina hasta la fecha, pero en ningún momento se menciona el traslado del pasivo

correspondiente, del cálculo actuarial, ni de los recursos entregados en administración.

Adicionalmente, al revisarse la cuenta de cobro del mes de diciembre de 2012 del Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional (FOPEP) al Ministerio de Trabajo, se observa que en ella se relaciona un cobro a nombre del Fondo de CAJANAL. En dicha cuenta no se relacionan cobros a nombre de la UGPP.

De otra parte, la entidad que debe reconocer contablemente la causación y el pago de la nómina de pensionados, es la que tiene registrado el cálculo actuarial de conformidad con el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) que describe la cuenta 2570-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES así:

*"Representa el valor de las obligaciones originadas en el conjunto de prestaciones y reconocimientos económicos, a que tienen derecho los afiliados al sistema general de pensiones y que las administradoras de los Fondos de reserva están obligadas a garantizar.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2720-Provisión para Pensiones". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones expuestas, se concluye que en la medida en que no existe evidencia concreta del traslado del cálculo actuarial, de la obligación por la nómina de pensionados y de los recursos administrados por el FOPEP, a la UGPP, el retiro de dichos saldos no fue procedente, razón por la cual CAJANAL EICE en Liquidación debe reincorporarlos a la contabilidad del Fondo de Pensiones de Vejez.

Adicionalmente, y conforme al Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, debe proceder a actualizar el valor del cálculo actuarial y, con base en los informes que suministre la UGPP, realizar los registros de la nómina por pagar, así como del pago de misma, hasta tanto la entidad competente expida el acto administrativo que indique expresamente cuál es la entidad que debe asumir tanto los pasivos como los activos mencionados y se realice la entrega efectiva.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000001951 del 30-01-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.
		2.1	Denominación procedimiento de control interno contable y de reportes del Informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.
		2.1.1	Soportes documentales.

Doctora

LILIANA FERNÁNDEZ MUÑOZ

Directora Administrativa

SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-550-004058-2 en la cual solicita concepto contable sobre la viabilidad de *“eliminar por parte de las Oficina (...) de Registro de Instrumentos Públicos; los soportes contables que están dados entre ellos: Boletines diarios de Cuenta producto del año 2002 hacia atrás, comprobantes de contabilidad, y soportes contables”*.

Como complemento la entidad remite copia de la Resolución 5522 de 2012, proferida por la Superintendencia de Notariado y Registro, para eliminación de documentos.

Al respecto, me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES:

El artículo 25 de la Ley 594 de 2000, por medio de la cual se dicta la Ley General de Archivos, indica que *“El Ministerio de la Cultura, a través del Archivo General de la Nación y el del sector correspondiente, de conformidad con las normas aplicables, reglamentarán lo relacionado con los tiempos de retención documental, organización y conservación de las historias clínicas, historias laborales, documentos contables y documentos notariales. Así mismo, se reglamentará lo atinente a los documentos producidos por las entidades privadas*

*que presten servicios públicos”*. (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la regulación contable, el párrafo 350 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), señala: *“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”*.

Por su parte el párrafo 353 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), 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”*.

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 el numeral 3.7 Soportes documentales prescribe:



(...)

“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.” (Subrayado fuera de texto).

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

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que de conformidad con lo establecido en el Régimen

de Contabilidad Pública, los soportes, comprobantes y libros de contabilidad deben conservarse por un lapso mínimo de (10) diez años, los cuales se deben comenzar a contar a partir del 31 de diciembre del período contable al cual corresponda la información contable contenida en ellos. No obstante, se debe tener en cuenta que este tiempo es aplicable siempre que las normas específicas de conservación documental emitidas por el Archivo General de la Nación y demás autoridades competentes no dispongan otros plazos superiores o condiciones especiales de reproducción.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación  
conceptos números

20132000015541 del 21-05-13 (Página 1033)

20132000029781 del 06-08-13 (Página 109)

\*\*\*

**9.2.4. Tenencia, conversación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

\*\*\*

**9.2.5. Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad.**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000018901 del 30-05-13 (Página 105)

20132000066991 del 04-12-13 (Página 134)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066861 del 02-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		2	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad	
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.	
		2.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo/Bienes de uso permanente y sin contraprestación.	
		3.1	<b>9346</b> Bienes recibidos de terceros	
	<b>Subtema</b>		Documentos soporte de los registros contables derivados de contratos de comodato y reconocimiento de los mismos.	
			Improcedencia para registrar como bienes de uso permanente sin contraprestación los bienes que no tienen matrícula inmobiliaria independiente.  Adopción de medidas para formalizar los contratos en comodato y para legalizar los bienes	

Doctor

EDILBERTO PEÑA GONZÁLEZ

Director Financiero

Registraduría Nacional del Estado Civil

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-003769-2, en la cual formula consulta con los siguientes interrogantes:

*“1. ¿Cuáles son los documentos que deben ser requeridos a las entidades a fin de formalizar los registros contables de los bienes en comodato?”*

2. ¿Cuál sería el procedimiento para el registro, cuando dichos bienes no tienen una matrícula inmobiliaria independiente, (oficinas dentro del palacio municipal)?
3. ¿Cuál es el procedimiento cuando las administraciones municipales toman en arrendamiento bienes inmuebles con terceros (personas naturales) y los entregan en comodato a la Registraduría Nacional del Estado Civil?
4. ¿Cuáles serían las medidas a tomar si no existe un contrato de comodato escrito y la entidad no accede a legalizarlo?
5. ¿Cuál es el procedimiento para el caso de los municipios que no suscriben los contratos de comodato porque no tienen legalizados sus inmuebles?

Damos respuesta a su consulta en el siguiente orden:

## CONSIDERACIONES

### 1) Documentos soporte de los registros contables derivados de contratos de comodato

Los párrafos 335, 337, 338 del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), sobre las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, señalan:

#### **“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.

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).

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 y 3.7, 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:

(...)

### **3.2. 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.

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).

### **3.7. Soportes documentales.**

(...) 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).

### **2) Tratamiento contable cuando los bienes entregados en comodato no tienen matrícula inmobiliaria independiente.**

La Contaduría General de la Nación (CGN), emitió el concepto número 20132000031881, remitido al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante el cual se pronunció sobre la improcedencia para registrar como bienes de uso permanente sin contraprestación los pisos de un edificio cuando no se encuentran reconocidos como unidades principales o independientes, concepto que se anexa a la presente por cuanto es aplicable para el caso expuesto en su consulta.

### **3) Bienes tomados en arrendamiento por parte de los Municipios a personas naturales los cuales son entregados en comodato a la Registraduría Nacional del Estado Civil.**

y,

### **4) y 5) Medidas que se deben adoptar para formalizar los contratos de comodato y legalizar los bienes inmuebles.**

El Catálogo General de cuentas contenido en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), respecto de la cuenta 9346- BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, señala:

"9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS

DESCRIPCIÓN: Representa el valor de los bienes recibidos de terceros que requieren ser controlados por la entidad contable pública. En esta cuenta se registran los bienes que reciben las empresas en comodato, así como los que reciben las entidades del gobierno general de las empresas.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991506-Bienes Recibidos de Terceros.

### **DINÁMICA**

### **SE DEBITA CON:**



1. El valor de los bienes recibidos de terceros que son devueltos.

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de los bienes recibidos de terceros.  
(Subrayado fuera de texto).

De otra parte, 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, 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 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.

**CONCLUSIÓN**

**1) Documentos soporte de los registros contables derivados de contratos de comodato**

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, 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.

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 evalúen 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.

**2) Tratamiento contable cuando los bienes entregados en comodato no tienen matrícula inmobiliaria independiente.**

Anexo copia del concepto número 20132000031881, enunciado en las consideraciones, el cual en el numeral 1 de las CONCLUSIÓN es, le es aplicable al caso planteado, señaló:

“1. 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 reconocidos como unidades principales o independientes, con su respectiva identificación, medición, actualización y depreciación, y utilizados para la producción y comercialización de bienes, la prestación de servicios, y la administración de la entidad contable pública.

En consecuencia, si se va a conservar la integridad del edificio como unidad principal, esto es que no se va a desglosar la parte entregada en comodato, y si la parte del edificio que se reserva el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para su propio uso, es sustancialmente mayor a la porción entregada en comodato, no es procedente que la DIAN efectúe un reconocimiento a título de Bienes de uso permanente sin contraprestación, caso en el cual el Ministerio continúa reconociendo y revelando la totalidad del inmueble”.

### **3) Bienes inmuebles tomados en arrendamiento por parte de los Municipios a personas naturales, y entregados en comodato a la Registraduría Nacional del Estado Civil.**

El tema planteado en este interrogante no se enmarca en el procedimiento contable relacionado con los bienes de uso permanente y sin contraprestación puesto que solo es viable el reconocimiento a título de activo por la entidad que usa el bien, en cuanto se trate de bienes que pertenezcan al patrimonio público, característica que no se configura en el caso de un inmueble cuya propiedad pertenece a un particular.

En consecuencia, el registro contable por parte de la Registraduría debe efectuarse a nivel en la subcuenta 934619 Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346 BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

### **4) y 5) Medidas que se deben adoptar para formalizar los contratos de comodato y legalizar los bienes inmuebles.**

Contablemente, los inmuebles inmersos en estas circunstancias deben registrarse en la subcuenta

934619 Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346 BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS. Una vez se superen las dificultades de orden administrativo y se cumplan las formalidades, el reconocimiento deberá efectuarse aplicando el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con la propiedad, planta y equipo:

Cuando los Municipios entregan a la Registraduría, 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, los Municipios deben 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 Registraduría, cuando 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

\*\*\*

### 9.3 Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables

**CONCEPTO 20132000000071 del 05-01-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, reportes e informes contables.
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS).
		2.2	Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Clasificación de saldos de la cartera en corriente y no corriente como parte de la presentación del balance y no como registro.  Tratamiento contable de las glosas definitivas.  Consistencia entre saldos reportados a través del CHIP y el libro Mayor y balances, con ocasión de la determinación del cierre de ejercicio.

Doctora

SANDRA BIBIANA MORALES JARAMILLO

Contadora

ESE Hospital Departamental Felipe Suárez

Salamina, Caldas

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003993-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos, que fueron objeto de hallazgo por parte del Organismo de Control:

1 ¿En qué cuenta se deben reconocer las glosas definitivas, ya que el Organismo de Control expresa que se debe emplear para este registro la cuenta 4395- DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS (DB) y la entidad las registra en la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

2-El Organismo de Control conceptúa que de acuerdo con el Plan Único Hospitalario (PUH) se debe clasificar la cartera en corriente y no corriente, la entidad hace esta clasificación solo en los estados financieros, dado que el PUH no permite realizar dicha clasificación, razón

por la cual la cartera de más 360 días la clasifica como deudas de difícil recaudo en la cuenta 1475. Por lo cual, pregunta si es correcta la apreciación del organismo de control.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que en la pregunta hace referencia es al Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, y no al Plan Único Hospitalario.

3-El Organismo de Control indica que el saldo de la cuenta que refleja la utilidad o pérdida del ejercicio que se presenta en el CHIP, debe ser igual al saldo que se presenta en el Mayor y Balance. Por tanto, consulta si es correcta dicha afirmación.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

### 17. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS GLOSAS

Los párrafos 119 y 282 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) 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 (...)*

#### 9.1.4.2 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”.*

El numeral 6 del 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:

#### “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.*

(...)

*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 DEUDORAS DE CONTROLPOR CONTRA (Cr) y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD”.*

### 18. CLASIFICACIÓN DE SALDOS EN CORRIENTE Y NO CORRIENTE

Los párrafos 367, 368 y 369 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

#### “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).

## 19. SALDOS EN EL CHIP Y EN EL LIBRO MAYOR Y BALANCES

Los numerales 2.1.2.1. y 3.9 contenido en el Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, establecen:

### **"2.1.2.1. Elaboración de los estados, informes y reportes contables.**

*(...) deben verificarse y confrontarse los saldos de los libros frente a los saldos de los Estados, Informes y Reportes Contables.*

*(...)*

### **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).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la dinámica de las cuentas 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO y 5905-CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS, señala:

3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO:

UTILIDAD O EXCEDENTE

Se debita con: "1-El valor del traslado a la subcuenta 322501-Utilidad o Excedentes Acumulados, al inicio del período contable", y se acredita con: "1. El valor que resulte del cierre de ingresos, gastos y costos".

PÉRDIDA O DÉFICIT

Se debita con: "1. El valor que resulte del cierre de ingresos, gastos y costos", y se acredita con "1-El valor del traslado a la subcuenta 322502-Pérdida o Déficit Acumulados, al inicio del período contable".

5905-CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS: Se debita con: "(...) 4- El valor del resultado del ejercicio con abono a la cuenta Resultado del ejercicio", y se acredita con: "(...)4- El valor del resultado del ejercicio con abono a la cuenta Resultado del ejercicio".

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

## TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS GLOSAS

Las glosas definitivas deben registrarse 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 debitando la subcuenta 891517-Facturación glosada en venta de servicios de salud, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr) y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD

Por consiguiente, no es procedente contabilizar las glosas definitivas como un menor valor del ingreso en la cuenta 4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS DE SERVICIOS (Db), dado que correspon-

den a una disminución forzosa del derecho que se origina en la glosa definitiva y no en una decisión voluntaria del prestador del servicio ni en la restitución del servicio ya realizado, circunstancia que es coherente con lo preceptuado por la Norma Técnica relativa a los Gastos, dado que estos se generan por la disminución de activos como puede observarse en este caso, por lo que el tratamiento contable debe ser el señalado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS).

### CLASIFICACIÓN DE SALDOS EN CORRIENTE Y NO CORRIENTE

Para la clasificación de la cartera que compone el grupo 14-DEUDORES, debe atenderse lo dispuesto en el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, según el cual el activo corriente corresponde al saldo de las cuentas del activo que pueden ser convertidos en efectivo o realizarse en un período inferior a un año, contado a partir de la fecha del balance. En caso contrario, se clasificarán como Activo no corriente.

Por otra parte, es necesario precisar que los conceptos de corriente y no corriente no aplican en el momento de efectuar el registro contable, sino que corresponden a criterios de clasificación aplicables con ocasión de la elaboración y presentación del estado denominado Balance general.

### SALDOS EN EL CHIP Y EN EL LIBRO MAYOR Y BALANCES

Teniendo en cuenta por una parte que una aplicación integral del Régimen de Contabilidad Pública conlleva a que exista consistencia entre el saldo que se determina con ocasión del cierre del ejercicio, y el valor que por el mismo concepto se registra en la cuenta patrimonial respectiva, y por otra que los valores registrados en los libros de contabilidad, son la base para elaborar los estados, informes y reportes contables, no deben presentarse diferencias entre los saldos revelados en dichos estados, informes y reportes y los contenidos en los libros.

Por tanto, el saldo de la utilidad o pérdida del ejercicio reportada a través del CHIP para un período contable debe ser igual a la registrada para el mismo período en el libro Mayor y balances, si se advierte que al inicio de cada período contable debe procederse a efectuar las reclasificaciones hacia las cuentas de resultados acumulados de ejercicios anteriores, con lo cual la cuenta 3230-Resultados del Ejercicio queda en cero, aplicable al tipo de entidad que eleva la consulta, y por lo tanto al final de período solamente debe revelar lo correspondiente al resultado del ejercicio objeto de cierre.

\*\*\*

#### CONCEPTO 2013200002741 del 07-02-13

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables
		1.2	<b>2307</b> Operaciones de Financiamiento Internas de Largo Plazo
		2.1	<b>3105</b> Capital Fiscal
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Municipio de Suárez Tolima de Incentivo de Capacidad Rural (ICR)

Doctora  
 OMAIRA ROCÍO DÍAZ CALDERÓN  
 Contadora Municipio  
 Alcaldía Municipal de Suárez Tolima  
 Suárez, Tolima

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000227-2, mediante la cual manifiesta:

*“Comedidamente me permito solicitarle un concepto contable de un registro que a la fecha no he podido realizar de un incentivo recibido por el Municipio de Suárez Tolima del Banco Agrario de Colombia.*

*El día 13 de julio de 2010, se adquirió el crédito para inversión número 725066570028571 con el Banco Agrario de Colombia por valor de \$ 86.120.000.00 para la adquisición de maquinaria agrícola para que a través de estos equipos se les brindara un servicio a los agricultores de la comunidad y mediante estado de cuenta de diciembre 12 de 2011 en la consulta de la obligación observamos que el banco dio un incentivo de capacidad rural (ICR) por valor de \$30.042.000.00, valor que debo contabilizar, pero a la fecha no lo he podido realizar, ya que tengo muchas inquietudes acerca de este registro en la contabilidad y por comunicación de observaciones de la Contraloría General de la República debo hacer este registro, es por tanto que amablemente acudo a Ustedes (Sic) para que me orienten cómo debo contabilizarlo.”*

## CONSIDERACIONES:

El marco conceptual del PGCP, prescribe:

*“9.3 Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables*

9.3.1 *Estados contables básicos*

(...)

### 9.3.1.5 *Notas a los estados contables básicos*

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.*

(...)

377. *Las Notas a los estados contables de carácter específico tienen relación con las particularidades sobre el manejo de la información contable, estructurada de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas, que por su materialidad deben revelarse de manera que permitan obtener elementos sobre el tratamiento contable y los saldos de las clases, grupos, cuentas y subcuentas, en los siguientes aspectos:*

(...)

381. *Relativas a situaciones particulares de las clases, grupos, cuentas y subcuentas. Relacionan la información adicional que permita efectuar análisis de las cifras consignadas en los estados contables básicos, atendiendo a los principales conceptos que conforman los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, de la entidad contable pública.”*

El catálogo General de Cuentas contenido en el manual de procedimientos del RCP, describe las siguientes cuentas, así:

### **“2307. OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO**

#### **DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor de las obligaciones originadas como resultado del cumplimiento de garantías, así como la contratación de empréstitos y la colocación de bonos y títulos de las empresas, adquiridas con residentes y con plazo para su pago superior a un año.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integra la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.*

#### **DINÁMICA**

#### **SE DEBITA CON:**

*El valor de la cancelación parcial o total de los créditos por concepto de capital.*

(...)

### **“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.*

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

**DINÁMICA**

(...)

**SE ACREDITA CON:**

(...)

5. El valor de las obligaciones condonadas.

**CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas, el Municipio de Suárez Tolima, debe realizar el reconocimiento del Incentivo de Capacidad Rural (ICR) aplicado por el Banco Agrario de Colombia, al crédito FINAGRO para inversión número 725066570028571 el día 13 de enero de 2012,

mediante un débito en la subcuenta 230702-Préstamos de banca de fomento, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO, y un crédito en la subcuenta 310504-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

Adicionalmente debe revelar en notas a los Estados financieros dicha situación.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000024301 del 04-07-13 (Página 504)

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000049321 del 11-10-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los Estados, Informes y Reportes Contables
		2.1	Procedimiento contable para la estructuración y presentación de los estados contables.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de conceptos no catalogadas por el Régimen de Contabilidad Pública, a la cuenta "otros".  Individualización de Activos, por parte del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE)

<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
	2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable para los activos de menor cuantía, exceptuados por actualización

<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>Tema</b>	1.1	<b>3105</b> Capital fiscal
<b>Subtema</b>		Reconocimiento Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE depreciaciones de vigencias anteriores.



Doctor

GUSTAVO ESPAÑA GUZMÁN

Coordinador Grupo Interno de Trabajo Contabilidad

Departamento Administrativo Nacional de Estadística

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002893-2, mediante la cual nos presentan las siguientes inquietudes:

*“1. Con la realización de la auditoría regular que la Contraloría General de la República efectuó al DANE a los Estados Contables a 31 de diciembre de 2012, determinó el siguiente hallazgo “UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS OTROS: Se evidenció que la subcuenta 242590 Otros acreedores presenta a 31 de diciembre de 2012 un saldo de \$24.41 millones valor que supera en un 23.17% el valor de la cuenta 2425-Acreedores, en esta subcuenta la entidad registra los conceptos por descuento de AFC (ahorro para fomentar la construcción), descuentos que se realizan en el pago a los contratistas por concepto de honorarios igualmente (Sic) se registra en esta cuenta el concepto de multas aplicadas a proveedores por concepto de sanciones por incumplimiento en la ejecución de contratos, estos registros los, toma el SIF automáticamente en su parametrización contable.*

*De acuerdo con lo anteriormente expuesto solicitamos a la Contaduría General de Nación nos indique que otra subcuenta se puede utilizar para el registro de estos conceptos, o por el contrario así como lo registra el SIF es la manera correcta.*

*2. El DANE adquirió finalizando el año 2012 unos bienes inmuebles en diferentes ciudades del país, al momento del registro contable de estos bienes, se contabilizaron en la subcuenta 164001 Edificios y casa el valor total de bien al no poder identificar en las escrituras plenamente el valor del edificio y el valor del terreno.*

*Con base en lo anterior la pregunta es: Se debe separar el valor de terreno, del edificio y reclasificar a las cuentas correspondientes y cuál sería el procedimiento idóneo para hacerlo.*

*3. El DANE registra en las propiedades planta y equipo bienes de menor cuantía y se deprecian dentro de la vigencia fiscal en los cuales fueron adquiridos, estos y otros bienes continúan prestando servicio a la entidad*

*estando totalmente depreciados como ejemplo citamos la compra de equipos llamados Dispositivos Móviles de Captura (DMC) los cuales los utiliza la entidad para la captura de información estadística en los diferentes operativos de campo que realiza en todo el país y su valor en conjunto es considerable.*

*De acuerdo a lo anterior la pregunta es: Si la entidad debe solicitar un avalúo técnico de estos bienes para mantenerlos registrados como propiedades, planta y equipo y nuevamente aplicar la depreciación como bien de menor cuantía y así sucesivamente, o por el contrario que sigan prestando servicio dejándolos registrados en las cuentas respectivas por su costo histórico y totalmente depreciados.*

*4. El DANE practica y registra la depreciación de las propiedades, planta y equipo de acuerdo a los procedimientos contemplados en el Régimen de Contabilidad Pública y reconoce en las cuentas y subcuentas correspondientes, para el caso de la 1685 Depreciación acumulada la(Sic) y su contrapartida en 3128 Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones la depreciación del período de la vigencia fiscal.*

*De acuerdo a lo anterior el reconocimiento de la depreciación de vigencias anteriores se debe registrar en las mismas cuentas 1685 y 3128 o su contrapartida se reconocería en la subcuenta del gasto 581590 Provisiones, depreciaciones y amortizaciones de la cuenta 5815 Ajustes de ejercicios anteriores”.*

*Mediante comunicación telefónica con el consultante se aclaró que las multas aplicadas a proveedores por concepto de sanciones por incumplimiento de la ejecución de contratos, estos valores pasan hacer del tesoro DGCPTN, ya que este le pertenecen al tesoro por concepto de multas causadas por contratos de incumplimiento, igualmente nos informa que los conceptos de descuentos AFC (Ahorro para Fomentar la Construcción) son los descuentos que se realizan al contratista.*

*Igualmente se aclaró que los valores a identificar en la cuenta 164001-Edificaciones y casas se encuentra*

incorporado el valor terreo y del edificio en forma global, por tanto es difícil identificar los valores de cada uno a través de las escrituras.

## CONSIDERACIONES

### 1. Cuenta “Otros”.

El párrafo 375 del Régimen de Contabilidad Pública, con relación a las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables 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. 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, (...)”*. (Subrayado fuera de texto).

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. (...)”*.

Así mismo, el párrafo 375 del Régimen de Contabilidad Pública, con relación a las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables 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. 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, (...)”*. (Subrayado fuera de texto).

### 2. Bienes Individualizados

Los numerales 3.1, 3.4 y 3.5 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno señalan 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.*

(...)

#### 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.*

#### Reconocimiento de cuentas evaluativas

*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.*

*Relacionado con los bienes que sean identificados e incorporados al proceso contable como consecuencia de la depuración de la información contable, es preciso observar que en adelante los nuevos cálculos y registros contables de depreciación y actualización del valor de los bienes tendrán en cuenta la nueva vida útil calculada en la toma física.*

(...)

### 3. Depreciación de Activos Menor Cuantía

El numeral 14 del Procedimiento 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:

#### **“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 período contable”.*

#### **4. Ajuste de Depreciaciones Vigencias Anteriores**

##### **“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 o 312805-Amortización 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) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR)”.*

Para el caso de las depreciaciones y provisiones de propiedades, planta y equipo que no fueron reconocidos en vigencias anteriores, el Catálogo General de Cuentas (CGC) contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), señala que la 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, 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”.

#### **CONCLUSIÓN**

Conforme a las consideraciones indicadas se concluye:

1. Los descuentos efectuados a los contratistas, con destino a las cuentas de ahorro para fomentar la construcción, deberán continuarse registrando en la subcuenta 242590 Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, haciendo las desagregaciones que requiera a nivel de auxiliares, y en caso de que el saldo de esta subcuenta supere el 5% del valor total de la cuenta, deberá efectuar la respectiva discriminación a título de revelación en notas a los estados contables. En el caso de las multas impuestas a los proveedores se observa una imprecisión en el reconocimiento, toda vez que estas corresponden a un ingreso que debe

registrarse en la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

2. El reconocimiento del valor total de los inmuebles adquiridos, en la subcuenta 164001 Edificios, es improcedente si se advierte que los terrenos no son objeto de depreciación y que adicionalmente se tiene de manera expresa la cuenta 1605-TERRENOS, habilitada para este fin. En consecuencia, la entidad debe proceder a efectuar la determinación apropiada de los terrenos y de la construcción y realizar las reclasificaciones respectiva.

No es competencia de la Contaduría General de la Nación señalar el procedimiento idóneo para determinar el valor del terreno y de la construcción de los inmuebles, toda vez que ello corresponde a determinaciones de orden administrativo propias de la entidad, y no a la interpretación de la regulación contable.

3. El procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, al referirse a los activos de menor cuantía, señala que estos pueden depreciarse en el mismo año que se adquieren o se incorporan, es decir que no es imperativo que se proceda de esta manera. Es decir, que la entidad debe evaluar y fijar una política consistente con la situación real, en forma tal que es viable que la depreciación de los activos de menor cuantía se realice durante el transcurso de su vida útil de tales bienes.

Si la entidad cambia la política y decide que tales bienes se deprecien durante el transcurso de su vida útil, también es viable que se realice un avalúo técnico de los mismos, y se le defina la vida útil restante a efectos de determinar la respectiva depreciación futura, caso en el cual debe aplicar el procedimiento contable definido en el concepto 200912-138808 de 5 de febrero de 2010, el cual es aplicable al caso de su consulta.

4. Todos los registros correspondientes a la depreciación de los bienes de entidades de Gobierno General, que no estén vinculados con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, deben efectuarse debitando la subcuenta 312804-Depreciación de Propiedades, planta y equipo o 327003- Depreciación de Propiedades, planta y equipo, según pertenezca al sector central o descentralizado respectivamente, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011141 del 16 -04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes/Balance General
		2.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>		Clasificación en el balance, de las inversiones permanentes

Doctora

BEATRIZ WHITE CORREA

Secretaria de Participación Ciudadana y Desarrollo  
Social

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-000717-2, la cual consulta las inversiones permanentes acciones, bonos y títulos hacen parte del activo fijo.

### CONSIDERACIONES

La normativa contable, el párrafo 368 y 369 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública dispone que:

“(…)

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”.*

(…)

El numeral 9 del Capítulo II, del Título III, del manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, al respecto señala:

“(…)

*La estructura de los activos debe conservar el orden de liquidez a solvencia, y los pasivos su grado de exigibilidad; reflejando de esta forma los bienes, derechos, obligaciones y el patrimonio. Los saldos de activo y pasivo se clasifican en corrientes y no corrientes, mostrándolos en forma comparativa con el período contable inmediatamente anterior, a nivel de cuenta.*

*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.** *Representa 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”.*

(...)

**CONCLUSIÓN**

Según lo expresado señalamos lo siguiente:

La norma técnica y el Procedimiento sobre Estados contables básicos, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, definen dentro de la estructura del Activo, en el Balance, dos grandes agrupaciones: Activo corriente y Activo no corriente, y las inversiones en acciones, bono o títulos, son susceptibles de ser

clasificados en alguno de ellos, siempre que se cumplan los criterios contemplados en la norma.

La regulación contable pública vigente, no contempla una definición sobre el concepto de activo fijo utilizado en una licitación dentro de la cual se ha evaluado la información contable de uno de los participantes. En consecuencia, este Despacho se abstiene de resolver su consulta sobre la clasificación de las inversiones como activo fijo, toda vez que el aplicar un concepto específico, no contemplado en la regulación expedida por la Contaduría General de la Nación, implicaría que para hacerlo viable, la entidad que lo utiliza en su proceso de licitación, debería determinar tanto su definición, como las reglas de aplicación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050421 del 15-10-13 Este concepto ratifica los pronunciamientos emitidos mediante los conceptos números 20114-153336 del 3 de mayo de 2011, 20115-153795 y 20118-157245 del 18 de mayo y 7 de julio de 2011, respectivamente, 20115-153797 del 18 de mayo de 2011 y 20122000040661 del 18 de diciembre de 2012.**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables / pasivo corriente
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>		Amortización del cálculo actuarial de los Fondos de reservas

Brigadier General (r)  
 JORGE ALIRIO BERNAL LEGUIZAMÓN  
 Director General  
 Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional  
 Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002203 2, mediante la cual solicitan conceptual según el siguiente texto:

*“En atención al asunto de la referencia, de manera atenta se solicita a la Contaduría General de la Nación, aclarar el numeral 46 capítulos (Sic) VIII de la resolución 356 de 2007 referente al registro de la amortización de cálculo actuarial del pasivo pensional de los fondos de reserva, que a la letra indica “... 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...”.*

Lo anterior, teniendo en cuenta que durante tres años consecutivos (vigencias 2010, 2011 y 2012), la Contraloría General de la República deja en sus audiciones el siguiente hallazgo: “CASUR, no registró el valor de las asignaciones de retiro exigibles en un periodo no mayor de una año según lo presupuestado para la vigencia 2013, presentando una subestimación de \$1.957.450 millones en las cuentas 2720 - Provisión para pensiones y 6401 - Administración de la seguridad Social en Pensiones, afectando la cuenta 3230 - Resultado del ejercicio, por debilidades de Control Interno al no aplicar los procedimientos contables establecidos en la Resolución 356 de 2007 de la CGN, capítulo VIII numeral 46 y el principio de contabilidad de prudencia respecto a: “cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos posibilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos”.

## CONSIDERACIONES

Respecto del 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, la Contaduría General de la Nación se ha pronunciado en varias ocasiones, a entes contables como, el Fondo de Previsión Social del Congreso mediante concepto 20114 - 153336 del 3 de mayo de 2011, a la Caja de Retiros de las Fuerzas Militares mediante los conceptos 20115-153795 y 20118-157245 del 18 de mayo y 7 de julio de 2011, respectivamente; a la Caja de Sueldos de Retiros de la Policía Nacional, según los conceptos 20115-153797 del 18 de

mayo de 2011 y 20122000040661 del 18 de diciembre de 2012.

En las anteriores comunicaciones, ha sido común para las tres entidades, el pronunciamiento señalado en el concepto 20114 - 153336 del 3 de mayo de 2011, que corresponde a la siguiente 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 periodo contable. En atención a lo anterior y clarificando que el “Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados”, no ha sufrido modificación alguna es factible que el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES al cierre del periodo contable sea cero si la amortización del cálculo actuarial del Fondo de Reservas se limita a cubrir el monto de la nómina pensional a cargo del fondo, amortización que puede realizarse mensualmente.*

*En cualquier caso el valor del cálculo actuarial debe actualizarse en la contabilidad de los fondos de reservas, por lo menos al cierre del periodo contable siendo objeto de reconocimiento y revelación en forma separada, teniendo en cuenta 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.*

*A diferencia de lo establecido en instructivos precedentes que regularon la materia, no se estableció en el instructivo 11 de 2010 la siguiente instrucción: “para los fondos de reservas el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES debe ser cero al finalizar el periodo contable teniendo en cuenta que el valor amortizado cubre el pasivo exigible (...)”. Lo anterior teniendo en cuenta que dada la naturaleza de los fondos de reservas y bajo la concepción del procedimiento, estos deben garantizar el pago de la nómina de pensiones exigible, lo cual no implica que no sea factible una amortización adicional y, por otra parte, al ser el procedimiento contable una norma expedida en el año 2007 sin aplicación retroactiva, es posible que algún fondo de reservas pudiera tener históricamente un pasivo por amortizar superior al definido a partir de la expedición del procedimiento contable”.*



En el último pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación mediante el concepto 20122000040661 del 18 de diciembre de 2012, se concluyó:

*“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.*

*Ahora, frente a la nueva solicitud de aclarar el citado numeral 46 del capítulo VIII de la resolución 356 de 2007 del pasivo pensional de los fondos de reserva, por el cual, durante tres años consecutivos (vigencias 2010, 2011 y 2012), la Contraloría General de la República ha dejado hallazgos de las auditorías realizadas, es de anotar que dicho procedimiento fue modificado parcialmente, mediante la Resolución 717 del 14 de diciembre de 2012, “Por la cual se modifican los Procedimientos contables del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, al referirse a los numerales 5 y 44 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados y, el citado numeral 44 quedo así:*

#### **“44. APLICACIÓN CONTABLE PARA LOS FONDOS DE RESERVAS.**

*Los fondos de reservas, para efectos de este procedimiento, son fondos comunes de naturaleza pública, administrados por COLPENSIONES y por las cajas, fondos o entidades de seguridad social existentes, del sector público, que garantizan el pago de las prestaciones de quienes tengan la calidad de pensionados del régimen de prima media con prestación definida, los respectivos gastos de administración y la constitución de reservas para el pago de futuras pensiones.*

*El cálculo actuarial del pasivo pensional de los fondos de reservas representa el valor presente de los pagos futuros que el mismo fondo, a través de la entidad administradora, deberá realizar a sus afiliados, que tengan o vayan a adquirir el derecho de conformidad con las condiciones definidas en el régimen de prima media con prestación definida y regímenes especiales, por concepto de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes, teniendo en cuenta que existen incertidumbres remotas y probables en relación con la cuantía del valor a pagar y el nacimiento y/o extinción de las obligaciones de pago.*

*Las obligaciones por concepto de bonos pensionales deben calcularse en forma separada y forman parte del cálculo actuarial a cargo del ente contable público.*

*El pasivo estimado por concepto de bonos y cuotas partes de bonos pensionales está representado por el monto de las liquidaciones provisionales. Solo hasta el momento en que se emita el bono, deja de ser un pasivo estimado para convertirse en un pasivo real.*

*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).

Así las cosas, el numeral 46 del citado Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, conserva su contenido, así:

**“46. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DE LOS FONDOS DE RESERVAS.** *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. Para el efecto realizan los siguientes registros:

(...)

La amortización del pasivo estimado por pensiones y cuotas partes de pensiones debe realizarse previamente al reconocimiento del pasivo real. (...) (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la norma técnica relativa a los estados, informes y reportes contables, del Plan General de Contabilidad Pública, en cuanto al pasivo corriente, en el numeral 370, define:

370. Pasivo Corriente. Agrupa las obligaciones derivadas de las actividades de la entidad contable pública, exigibles en un período no mayor a un año, contado a partir de la fecha del balance general”.

## CONCLUSIÓN

En el marco del numeral 46 del capítulo VIII de la Resolución 356 de 2007, mediante la cual se expide el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, debe entenderse que para determinación de la amortización del cálculo de pensiones, es indispensable

ubicarse en una fecha determinada como punto de inicio del proceso, la cual para este caso corresponde al 1 de Enero de cada año, a partir del cual deberá efectuarse la amortización.

En consecuencia, dado que la norma toma como referencia el pasivo corriente, el cual corresponde a las obligaciones exigibles en un período no mayor a un año, es de entenderse que el año siguiente a que se refiere el numeral 46 anteriormente invocado, debe ser correlativo con el lapso de tiempo inmediatamente siguiente a la fecha de inicio del proceso de amortización, pues de otra forma, no existiría consistencia entre la intención lógica de reconocer como gasto por vía de la amortización del cálculo actuarial, con el monto de las obligaciones exigibles en el mismo lapso.

Bajo este contexto, se ratifican los pronunciamientos emitidos mediante los conceptos números 20114-153336 del 3 de mayo de 2011 dirigido al Fondo de Previsión Social del Congreso; 20115-153795 y 20118-157245 del 18 de mayo y 7 de julio de 2011, respectivamente, dirigidos a la Caja de Sueldos de Retiros de las Fuerzas Militares; 20115-153797 del 18 de mayo de 2011 y 20122000040661 del 18 de diciembre de 2012, emitidos a la Caja de Sueldos de la Policía Nacional (Casur).

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000069111 del 19-12-13

1	TÍTULO	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		3	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables
		2.1	<b>4815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
		2.2	<b>5815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
	Subtema	3.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
		Reconocimiento de incapacidades y cuotas partes de pensiones de años anteriores	

Doctora  
 MARÍA DEL CARMEN VACA MONTENEGRO  
 Contadora  
 Departamento Nacional de Planeación  
 Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003556-2, mediante la cual nos solicita crear una cuenta adicional 4815- Ajuste de Ejercicios Anteriores, ya que se han realizado diferentes ingresos de vigencias anteriores, por concepto de incapacidades, cuotas partes de pensiones de años anteriores, gastos generales entre otras, las cuales se han llevado a la subcuenta 481559- Otros Ingresos.

Mediante correo electrónico con el consultante, se aclaró que los conceptos de los Ingresos de vigencias anteriores por cuotas partes de pensiones, corresponde a las consignaciones que realizan las entidades que concurren en el valor de la pensión de jubilación que el Departamento Nacional de Planeación le paga mensualmente a ex funcionarios del Grupo de Estudios Especiales, dichos ingresos son valores que corresponden a los meses del año inmediatamente anterior; por lo general estas entidades no reintegran en la misma vigencia que el DNP paga dichas mesadas, con respecto al concepto de las incapacidades, las entidades prestadoras de salud realizan los pagos en la vigencia y corresponden a incapacidades ocurridas en la vigencia anterior.

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

## CONSIDERACIONES:

El párrafo 375 del Régimen de Contabilidad Pública, con relación a las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables 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. 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, (...)”*. (Subrayado fuera de texto).

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

*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. (...)*”.

*El numeral 11 del Procedimiento contable para la Estructuración y presentación de los estados contables básicos, 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

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

Los ingresos por incapacidades de vigencias anteriores, debe registrarse mediante un débito en la subcuenta 147064-Pagos por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5815- AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, toda vez que corresponden valores cargados improcedentemente a gastos de años anteriores, cuando en realidad corresponden a derechos que deben reconocerse en función del principio de causación, desde el mismo momento en que se originan, y no en función del pago que efectúe el tercero.

En el caso de las cuotas partes de pensiones de años anteriores, se observa una imprecisión en el reconocimiento, toda vez que estas corresponden a un ingreso que, debe registrarse con un débito en la subcuenta 147008 Cuotas partes pensionales, de la cuenta 1470 OTROS DEUDORES, con crédito en la subcuenta 481559- Otros ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Ahora bien, dado que se evidencia omisión en la aplicación del principio de causación, es imperioso que a partir del momento, se efectúe el reconocimiento del derecho una vez se genere, mediante un débito en la subcuenta 147008 Cuotas partes pensionales, de la cuenta 1470 OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 480803 - Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 4803 - OTROS INGRESOS ORDINARIOS, en consonancia con lo dispuesto en 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, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo tanto evaluada la pertinencia de crear la subcuenta adicional, no se considera pertinente. En caso de que el saldo de una subcuenta "otros". supere

el 5% del valor total de la cuenta, deberá efectuar la respectiva discriminación a título de revelación en notas a los estados contables, y en función de las necesidades de información podrán habilitarse los auxiliares que se requieran.

\*\*\*

#### **9.4. Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000006331 del 12-03-13 (Página 152)

20132000030491 del 13-08-13 (Página 1025)

\*\*\*





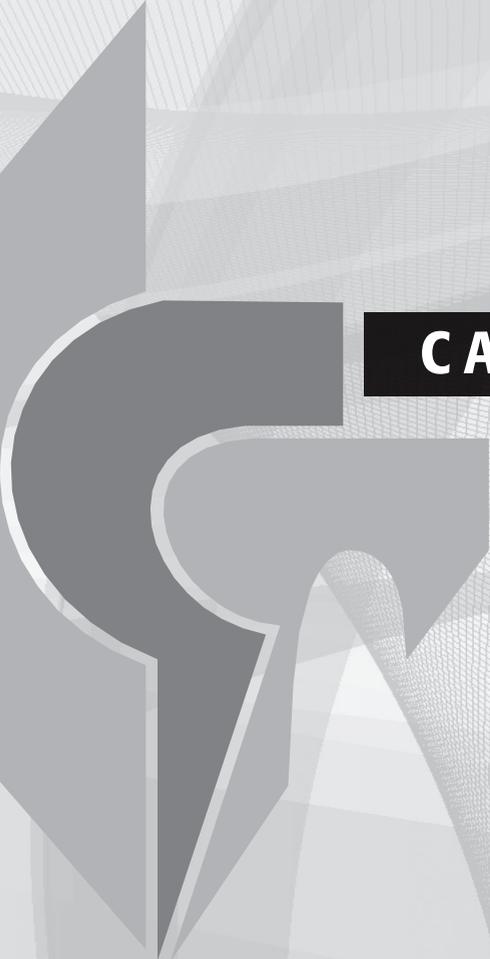
**CONTADURÍA**  
GENERAL DE LA NACIÓN

# **Manual de Procedimientos**

**¡CUENTAS CLARAS, ESTADO TRANSPARENTE!**

**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**





# **CAPÍTULO III**

**Catálogo General  
de Cuentas**



## ESTRUCTURA Y DESCRIPCIONES DE LAS CLASES

**CONCEPTO 20132000021271 del 21-06-13 este concepto Complementa el número 20122000030801 del 31 de octubre de 2012.**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Estructura y descripciones de las clases.
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Utilización de un tercero genérico en la causación de las cuentas por pagar.
		2.1.1	Actualización de las inversiones constituidas por la fiduciaria a nombre del patrimonio autónomo.

Doctora

DIANA PATRICIA DÍAZ MARANTES

Asesor I

Fondo de Adaptación

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001590-2 en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1. Como consecuencia de la expedición del concepto número 20122000030801 del 31 de octubre de 2012, el Fondo Adaptación ha venido realizando la causación de las cuentas por pagar discriminado al interior de las mismas el valor neto a pagar al contratista y el valor de la retención en la fuente realizada al mismo por la sociedad fiduciaria, por cuanto de acuerdo con la legislación tributaria, el agente retenedor es la sociedad fiduciaria y no el Fondo.

No obstante, dado que el SIIF no permitió la creación de auxiliares para la separación de cada concepto al interior de las subcuentas, la entidad tuvo que realizar la separación por terceros así: El valor por pagar al contratista al NIT del contratista, y la parte de las retenciones de impuestos al NIT de la DIAN o de la Secretaría de Hacienda según el caso; y en el momento del pago cancela estas cuentas por pagar contra el crédito a la 192603-Fiducia mercantil - Constitución de Patrimonios Autónomos.

No obstante, la aplicación de este tratamiento generó inconvenientes con las operaciones recíprocas por cuanto estas cuentas por pagar se encuentran dentro de las reglas de eliminación, y deben ser reportadas, razón por la cual para el cierre del primer trimestre de 2013, la entidad procedió a realizar una reclasificación de los terceros a un NIT de un tercero genérico establecido en el SIIF.

Por tanto, solicita autorización para seguir registrando bajo este NIT genérico el valor de las retenciones practicadas, toda vez que el Fondo Adaptación al no ser el responsable de los impuestos, dado que son declarados y pagados por la Sociedad Fiduciaria, no debe registrar cuentas por pagar a nombre de las autoridades tributarias.

2. Solicita que se reconsidere el concepto 20122000030801 en cuanto al tratamiento de las inversiones, toda vez que de acuerdo con la información suministrada por usted mediante correo electrónico, se trata de inversiones realizadas por la Fiduciaria en nombre del Patrimonio Autónomo y no en nombre del Fondo Adaptación, las cuales se han venido reconociendo en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, y actuali-



zando de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

### 1. UTILIZACIÓN DE UN TERCERO GENÉRICO EN LA CAUSACIÓN DE LAS CUENTAS POR PAGAR.

El párrafo 414 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

#### “10. Estructura y Descripciones de las Clases

(...)

##### 10.1 Estructura

(...) *Las clases se desagregan en grupos; a su vez los grupos se desagregan en cuentas y estas últimas en subcuentas, las cuales están contenidas en el manual de procedimientos. Las subcuentas se desagregan en auxiliares de acuerdo con las necesidades específicas de la entidad contable pública o de determinados usuarios de la información”.* (Subrayado fuera de texto).

### 2. INVERSIONES CONSTITUIDAS A NOMBRE DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO

El numeral 15 contenido en el 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, señala:

#### “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 re-*

*conocerse 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 acuerdo con lo expuesto se concluye:

### 1. UTILIZACIÓN DE UN TERCERO GENÉRICO EN LA CAUSACIÓN DE LAS CUENTAS POR PAGAR

Para el caso consultado, de conformidad con la jerarquía establecida en el Manual de Procedimientos, en lo tocante a la estructura del Catálogo General de Cuentas, este tipo de registros debe efectuarse a nivel de auxiliares, si la entidad requiere efectuar control y seguimiento a las retenciones efectuadas por la Fiduciaria, razón por la cual no es viable la utilización de un tercero genérico.

Ahora bien, si la plataforma tecnológica no permite efectuar el registro a nivel de auxiliares, circunstancia que imposibilita la adecuada aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, al paso que se convierte en un contrasentido desde la perspectiva que las herramientas tecnológicas deben solventar soluciones a las necesidades de los usuarios, antes que convertirse en limitantes del proceso contable, corresponde a la entidad registrar la totalidad del pasivo en la subcuenta donde se reconoce la obligación con el tercero e implementar un control alterno de las partidas a cargo de la Sociedad Fiduciaria, y paralelamente gestionar la implementación de los auxiliares, a efectos de que en el futuro se adopte una solución real.

### 2. INVERSIONES CONSTITUIDAS A NOMBRE DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO

Es pertinente precisar que una cosa son los registros de la actualización de las inversiones efectuadas por la Sociedad Fiduciaria, en cuyo caso debe aplicarse el tratamiento contable señalado en el concepto 20122000030801 del 31 de octubre de 2012, en la contabilidad del Patrimonio Autónomo, y otro asunto es la actualización de los Derechos en Fideicomiso que debe efectuar el Fideicomitente, para lo cual debe aplicarse el siguiente procedimiento.

Teniendo en cuenta que la constitución de inversiones por parte del Patrimonio Autónomo, puede generar un mayor o menor valor del derecho en fideicomiso que

posee el Fondo Adaptación como fideicomitente del mismo, dicho Fondo debe proceder a la actualización del derecho, para lo cual con los mayores valores generados como consecuencia de la actualización del portafolio de inversiones, debita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y como contrapartida acredita la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, reconocida en el período contable, si hay lugar a ello. Los menores valores obtenidos por la actualización de estas inversiones, se reconocen como un menor valor del derecho en fideicomiso mediante un débito en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS,

previa disminución del ingreso por la utilidad, reconocida 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.

Es de anotar que, este concepto complementa el tratamiento contable de la actualización de las inversiones indicado en el numeral 2 de las CONCLUSIÓN es del concepto 20122000030801 del 31 de octubre de 2012.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000036171 del 17-09-13 (Página 951).

\*\*\*

## 1-ACTIVOS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000025571 del 09-07-13 (Página 408)

\*\*\*

**11-EFECTIVO:** En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este Tema.

### 1105-Caja

#### CONCEPTO 20132000036121 del 16-09-13

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
Tema	1.1	<b>1105</b> Caja
	1.2	<b>1110</b> Depósitos en Instituciones Financieras
Subtema		Manejo contable de cajas menores

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		Procedimiento para aplicar embargo a cuentas bancarias.

Doctora,  
 VILMA CECILIA LADINO DÍAZ  
 Subdirectora Financiera  
 Caja de Previsión Social de Comunicaciones  
 Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me Refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002290-2, la cual me permite atender en el sentido en que fue formulada:

*“En razón a que CAPRECOM, se encuentra adelantando el proceso de depuración contable a los Estados Financieros, solicito su concepto contable sobre los siguientes aspectos:*

### **I) Manejo de Cajas Menores**

*Actualmente la entidad maneja sus cajas menores delegando a funcionarios de Planta su manejo y control a través de una resolución en donde se autoriza el manejo de estos recursos por medio de un (Sic) cuenta bancaria y en efectivo. Los registros contables de la caja menor en el sistema SEVEN, son los siguientes:*

#### **En la apertura de la caja menor**

*Un débito (Sic) a la cuenta 110502 Cajas Menores- en cabeza de cada responsable.*

*Un crédito a la cuenta 24259008 Otros Acreedores*

#### **En el reembolso de caja menor**

*Gastos Débito (Sic) 51 Gastos Generales según rubro Crédito 24259008 Otros Acreedores.*

*Un débito a la cuenta 24259008- Otros Acreedores.*

*Un crédito a la cuenta 1110-Bancos cuenta corriente donde se gira.*

#### **En el cierre de la vigencia diciembre de cada año**

*Un débito a la cuenta 51-Gastos Generales de acuerdo a la clase de rubros asignado*

*Débito saldo efectivo existente 1110 Bancos donde se consigna el saldo*

*Un crédito a la cuenta 110502 Cajas Menores - En cabeza de cada responsable.*

*Los gastos realizados en la vigencia se legalizan con los soportes y se realiza el respectivo reembolso de gastos con la consignación a la cuenta bancaria de caja menor*

*Las personas responsables de las cajas menores realizan los respectivos registros contables de la cuenta bancaria y el efectivo se llevan en libros auxiliares, con sus respectivas conciliaciones mensuales.*

#### **La consulta es la siguiente:**

*1- Informar si los registros de las operaciones contables se ajustan con las normas contables vigentes.*

*2. Si la cuenta bancaria aperturada para el manejo de las cajas menores forman parte de las cuentas del balance de la entidad como una cuenta de bancos o con otra denominación o si existe alguna norma que podamos aplicar el respecto.*

*3. En la actualidad recaen embargos sobre las cuentas bancaria (Sic) de cajas menores. Cuál sería el procedimiento adecuado para aplicarla (Sic) medida cautelar.*

### **II- Tratamiento contable de embargos de cuentas bancarias del FONCAP**

*Actualmente pesan medidas cautelares de embargo sobre las cuentas bancarias del FONCAP, aunque legalmente son inembargables, estas cuentas fueron aperturadas con el NIT de Caprecom y los jueces han ordenado su embargo.*

*Los registros contables que se realicen (Sic) actualmente son los siguientes:*

*En el momento del embargo. El FONCAP realiza un débito (Sic) a una cuenta por Cobrar a nombre de CAPRECOM y un crédito a la cuenta de bancos o inversiones según el caso.*

*CAPRECOM realiza un crédito a una cuenta por Pagar a nombre de FONCAP y un débito (Sic) a la cuenta 147013 Embargos.*

*En el momento del Reintegro de estos recursos por parte de CAPRECOM.*

*El FONCAP realiza un débito (Sic) a una cuenta de bancos y un crédito a la cuenta por cobrar.*

*CAPRECOM realiza un débito (Sic) a una cuenta por pagar a nombre del FONCAP y un crédito a la cuenta de bancos.*

#### **La consulta es la siguiente:**

*Como la cuenta bancaria en el FONCAP continua embargada y esta cuenta bancaria es inexistente en la contabilidad de CAPRECOM, ¿Cuál sería el procedimiento adecuado para aplicar el embargo?*

## CONSIDERACIONES

### **I. Manejo de cajas menores:**

Decreto 2768 del 28 de Diciembre de 2012 Por el cual se regula la constitución y funcionamiento de las Cajas Menores “ Que el artículo 18 de la Ley 1593 de 2012 señala que el Gobierno Nacional regulará la constitución y funcionamiento de las cajas menores en los órganos que conforman el Presupuesto General de la Nación, y

en las entidades nacionales con régimen presupuestal de Empresas Industriales y Comerciales del Estado con carácter no financiero, respecto de los recursos que le asigna la Nación.

Que como consecuencia de lo anterior, se hace necesario reglamentar la constitución y funcionamiento de las Caja Menores en los términos y condiciones que se señalan a continuación.

DECRETA:

ARTÍCULO 2°. De la Constitución. Las cajas menores se constituirán, para cada vigencia fiscal, mediante resolución suscrita por el Jefe del respectivo órgano, en la cual se indique la cuantía, el responsable, la finalidad y la clase de gastos que se pueden realizar. Así mismo, se deberá indicar la unidad ejecutora y la cuantía de cada rubro presupuestal!

Para la constitución y reembolso de las cajas menores se deberá contar con el respectivo Certificado d Disponibilidad Presupuestal.

(...)

Las cajas menores deberán ajustarse a las necesidades de cada entidad, siendo responsabilidad de los ordenadores del gasto de dichas entidades el buen uso de las mismas y el cumplimiento de las reglas que aquí se establecen.

(...)

ARTÍCULO 7°. Legalización. La legalización de los gastos de la caja menor deberá efectuarse durante los cinco (5) días siguientes a su realización.

No se podrán entregar nuevos recursos a un funcionario, hasta tanto no se haya legalizado el gasto anterior.

ARTÍCULO 8°. De las prohibiciones. No se podrán realizar con fondos de cajas menores las siguientes operaciones:

- e) Fraccionar compras de un mismo elemento o servicio.
- f) Realizar desembolsos con destino a gastos de órganos diferentes de su propia organización.
- g) Efectuar pagos de contratos cuando de conformidad con el Estatuto de Contratación Administrativa y normas que lo reglamenten deban constar por escrito.

- f) Reconocer y pagar gastos por concepto de servicios personales y las contribuciones que establece la ley sobre la nómina, cesantías y pensiones.
- i) Cambiar cheques o efectuar préstamos.
- j) Adquirir elementos cuya existencia esté comprobada en el almacén o depósito de la entidad.
- k) Efectuar gastos de servicios públicos, salvo que se trate de pagos en seccionales o regionales del respectivo órgano, correspondiendo a la entidad evaluar la urgencia y las razones que la sustentan.
- l) Pagar gastos que no contengan los documentos soporte exigidos para su legalización, tales como facturas, resoluciones de comisión, recibos de registradora o la elaboración de una planilla de control.

ARTÍCULO 9°. Del manejo del dinero. El manejo del dinero de caja menor se hará a través de una cuenta corriente de acuerdo con las normas legales vigentes. No obstante, se podrá manejar en efectivo hasta cinco (5) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

(...)

ARTÍCULO 11. Del primer giro. Se efectuará con base en los siguientes requisitos:

1. Que exista resolución de constitución expedida de conformidad con el presente decreto.
2. Que el funcionario encargado de su administración haya constituido o ampliado la fianza de manejo y esté debidamente aprobada, amparando el monto total del valor de la caja menor.

ARTÍCULO 13. De la legalización. En la legalización de los gastos para efectos del reembolso, se exigirá el cumplimiento de los requisitos que a continuación se indican:

- 1- Que se haya registrado una solicitud de reembolso en el SIIF Nación.
- 2- Que los documentos presentados sean los originales y se encuentren firmados por los acreedores con identificación del nombre o razón social y el número del documento de identidad o NIT, objeto y cuantía.



- 3- Que la fecha del comprobante del gasto corresponda a la vigencia fiscal que se está legalizando.
- 4- Que el gasto se haya efectuado después de haberse constituido o reembolsado la caja menor según el caso.
- 5- Que se haya expedido la resolución de reconocimiento del gasto, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 110 del Estatuto Orgánico del Presupuesto.

La legalización definitiva de las cajas menores, constituidas durante la vigencia fiscal, se hará antes del 29 de diciembre, fecha en la cual se deberá reintegrar el saldo sobrante y el respectivo cuentadante responderá por el incumplimiento de su legalización oportuna y del manejo del dinero que se encuentre a su cargo, sin perjuicio de las demás acciones legales a que hubiese lugar.

ARTÍCULO 14. Del reembolso. Los reembolsos se harán en la cuantía de los gastos realizados, sin exceder el monto previsto en el respectivo rubro presupuestal, en forma mensual o cuando se haya consumido más de un setenta por ciento (70%), lo que ocurra primero, de algunos o todos los valores de los rubros presupuestales afectados”.

**1- Registro de las operaciones contables de caja menor en apertura, reembolso, y cierre de la vigencia.**

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

**“1105-CAJA**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los fondos en dinero y equivalentes a dinero o asimilables, de disponibilidad inmediata. (...) (Subrayado fuera de texto).

(...)

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

(...)

- 3. El valor de la apertura o incremento de la caja menor.

(...)

**SE ACREDITA CON:**

(...)

- 4. El valor de la cancelación o disminución de cajas menores.

(...)

**2. La cuenta bancaria aperturada para el manejo de las cajas menores forma parte de las cuentas del balance de la entidad como una cuenta de bancos o con otra denominación**

El Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, como instrumento para el reconocimiento y revelación de los hechos, transacciones y operaciones financieras, económicas y 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 corresponde a la Cuenta y el quinto y sexto a la subcuenta. Con relación al tema de la consulta la regulación indica:

**1105 CAJA:** *Representa el valor de los fondos en dinero y equivalentes a dinero o asimilables, de disponibilidad inmediata (...)*”.

A su vez, esta cuenta está desagregada en dos subcuentas, cuales son:

110501 Caja Principal

110502 Caja Menor

Estos conceptos hacen parte de los Activos, respecto de los cuales el párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

*“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 fluya un potencial de servicios o beneficios económicos,..., en desarrollo de sus funciones de cometido estatal...”.*

**3. procedimiento adecuado para aplicar la medida cautelar de Embargos sobre las cuentas bancarias de las cajas menores**

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 Régimen de Contabilidad Pública, establece los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales, para el reconocimiento de los procesos judiciales, así como de los embargos y medidas cautelares, 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 o a las cuentas de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPTN), originada en procesos ejecutivos contra una entidad, que sea una sección del Presupuesto General de la Nación, 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.

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) (...). (Subrayado fuera de texto).

#### **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 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 GARANTÍA, con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (...) (Subrayado fuera de texto).

#### **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.

(...)

#### **II- Tratamiento contable de embargos de cuentas bancarias del FONCAP**

Para efectos de determinar la independencia de los recursos que conforman el FONCAP y la Empresa



Caprecom, administradora de dicho Fondo, debe recurrirse a la ley 314 de 1996. " Por la cual se reorganiza a la Caja de Previsión Social de Comunicaciones. Caprecom, se transforma su naturaleza jurídica y se dictan otras disposiciones.

**ARTÍCULO 1°. NATURALEZA JURÍDICA.** La Caja de Previsión Social de Comunicaciones, establecimiento público creado mediante la Ley 82 de 1912, se transforma en virtud de la presente Ley en Empresa Industrial y Comercial del Estado del Orden Nacional, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, y en consecuencia su régimen presupuestal y de personal, será el de las Entidades Públicas de esta clase. Estará vinculada al Ministerio de Comunicaciones y la composición de su Junta Directiva será la que señala la presente Ley.

**ARTÍCULO 2°. OBJETO.** La Caja de Previsión Social de Comunicaciones, Caprecom, en su naturaleza jurídica de Empresa Industrial y Comercial del Estado, operará en el campo de la salud como Entidad Promotora de Salud (EPS) y como Institución Prestadora de Salud (IPS), acorde con lo establecido en la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios, de tal forma que podrá ofrecer a sus afiliados el plan obligatorio de salud (POS) en los regímenes contributivo y subsidiado y planes complementarios de salud (PCS) en el régimen contributivo.

**PARÁGRAFO 1°.** La Caja de Previsión Social de Comunicaciones, Caprecom, en el campo de las pensiones, operará como una entidad Administradora del Régimen Solidario de Prima Media con Prestación Definida para aquellas personas que estuviesen afiliadas a 31 de marzo de 1994, sin perjuicio de la libre elección que consagra la Ley 100 de 1993.

**PARÁGRAFO 2°.** La Caja de Previsión Social de Comunicaciones, Caprecom, para dar cumplimiento a las funciones que se definen en el anterior artículo, deberá administrar en forma independiente y en cuentas separadas los recursos correspondientes a los sistemas de pensiones y salud, tal como lo exige la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios. Ello para el control por parte de los organismos competentes.

**ARTÍCULO 3°. FUNCIONES.** Son funciones de la Caja de Previsión Social de Comunicaciones:

(...)

e) Atender la administración, reconocimiento y pago de las pensiones y demás prestaciones socio-económicas de los pensionados y afiliados;

(...)

**ARTÍCULO 4°. FONDO COMÚN DE NATURALEZA PÚBLICA.** La Caja de Previsión Social de Comunicaciones, Caprecom, como administradora del Régimen Solidario de Prima Media con prestación definida, deberá crear un Fondo Común de Naturaleza Pública, constituido por los siguientes recursos:

a) Las cotizaciones de los afiliados antes del 31 de marzo de 1994, con vinculación contractual, legal o reglamentaria mientras permanezcan afiliados a ésta;

b) Las reservas por el tiempo causado para el pago de pensiones de vejez o jubilación, que deberán trasladar las entidades empleadoras;

c) Los rendimientos financieros generados por la inversión de sus recursos.

(...)

**PARÁGRAFO 2°.** El régimen legal para la administración de este Fondo será el establecido por la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios".

#### **Sentencia C-378/98**

(...)

#### **RÉGIMEN SOLIDARIO DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA-Fondo común de naturaleza pública**

Los aportes que administra el Instituto, así como sus rendimientos, en razón a su naturaleza parafiscal no pueden reputarse de propiedad ni del ente administrador ni del Estado. Corolario de lo anterior, es que la definición según la cual, en el régimen solidario con prestación definida "Los aportes de los afiliados y sus rendimientos, constituyen un fondo común de naturaleza pública" no puede entenderse en el sentido que lo hace el actor. Pues esa característica, por la naturaleza misma de los aportes que lo integran, en ningún momento, puede implicar que la Nación pueda apropiarse de estos recursos ni mucho menos, que puedan recibir el tratamiento que se da a los ingresos ordinarios del Estado. La Corte entiende que la definición que el inciso acusado hace del fondo común en el régimen de prima media con prestación definida como de naturaleza pública, es para denotar su contraposición con el régimen de ahorro individual, donde cada afiliado posee su cuenta de ahorro individual y como tal, su aporte no es utilizado para garantizar las pensiones de otros afiliados. A diferencia de lo que sucede con el régimen de prima media con prestación

definida, en el cual, los aportes entran a formar parte de un fondo común que pertenece a todos los afiliados.

(...)

ACUERDO NÚMERO 018 DE 1997. (Julio 4)

Por el cual se crea el Fondo Común de Naturaleza Pública de la Caja de Previsión Social de Comunicaciones "CAPRECOM".

### **LA JUNTA DIRECTIVA DE LA CAJA DE PREVISIÓN SOCIAL DE COMUNICACIONES CAPRECOM**

En uso de las facultades establecidas en los numerales 8 y 3 del artículo 18 del Estatuto Interno Orgánico

#### **CONSIDERANDO:**

Que el artículo 4° de la Ley 314 del 20 de Agosto de 1996 ordena a CAPRECOM, como Administradora del Régimen Solidario de Prima Media con Prestación Definida, la creación del Fondo Común de Naturaleza Pública para administrar los recursos correspondientes al sistema de pensiones de acuerdo con las normas consagradas en la ley 100 de 1993 y sus Decretos Reglamentarios.

Que los recursos del RÉGIMEN Solidario de Prima Media con Prestación Definida deberán ser administrados por CAPRECOM a través del Fondo Común de Naturaleza Pública como lo ordenan las leyes 100 de 1993 y 314 de 1996.

#### **ACUERDA:**

ARTÍCULO PRIMERO: Crease el Fondo Común de Naturaleza Pública de la Caja de Previsión Social de Comunicaciones - CAPRECOM, "FONCAP", sin personería jurídica, como una cuenta independiente, para administrar las pensiones en el Régimen Solidario de Prima Media con prestación Definida para aquellas personas que estuviesen afiliadas a la Caja al 31 de Marzo de 1994, sean servidores Públicos o personal pensionado.

(...)

#### **CONCLUSIÓN:**

De acuerdo a las consideraciones expuestas se concluye:

#### **I- Manejo de Cajas Menores:**

La apertura de las Cajas menores se registra mediante un débito en la subcuenta 110502- Caja menor, de

la Cuenta 1105 CAJA como resultado del traslado de recursos disponibles para ese fin, con crédito a la subcuenta que corresponda de la Cuenta 1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En el reembolso, se debitan los registros necesarios que correspondan las respectivas subcuentas de la Cuenta, Clase y Grupo que correspondan a la naturaleza de las erogaciones o gastos, y la contrapartida corresponde a un registro crédito a la subcuenta que corresponda de la Cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, así como en las cuentas de pasivo por los descuentos y retenciones que eventualmente se deriven de las transacciones efectuadas por este mecanismo.

El cierre del saldo no ejecutado de la caja menor, en el momento en que se disponga que no continúa en funcionamiento, se registra mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la Cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 110502- Caja menor, de la Cuenta 1105 CAJA.

#### **2. La cuenta bancaria aperturada para el manejo de las cajas menores forma parte de las cuentas del balance de la entidad como una cuenta de bancos o con otra denominación**

La cuenta bancaria aperturada para el manejo de las cajas menores, por corresponder a unos recursos que se utilizan en el desarrollo de las actividades misionales de una entidad contable pública, como un mecanismo de ágil disposición, circunstancia que encaja dentro de la definición de Activos contemplada en el Plan General de Contabilidad Pública del RCP, permite colegir que hacen parte integral del Estado contable denominado Balance General, bajo la denominación que se indicó en el punto inmediatamente anterior.

#### **3. Embargos sobre las cuentas bancarias de las cajas menores, cual es el procedimiento adecuado para aplicar la medida cautelar**

Deben reconocerse los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, de conformidad 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, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, a saber:

### Reconocimiento del embargo

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).

#### Apertura del título judicial:

La entidad contable pública o la DGCPTN, según corresponda, debita la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 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 GARANTÍA, con crédito a la subcuenta 110502- Caja menor, de la cuenta 1105 CAJA.

#### Pago de la sentencia con el título judicial:

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.

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 que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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 110502-Caja menor, de la cuenta 1105- CAJA, con crédito en

la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

### **II Respecto al tratamiento contable de embargos de cuentas bancarias del FONCAP**

Bajo la premisa que el proceso que genera el embargo es imputable a los recursos del Fondo, deben reconocerse los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, de conformidad 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, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, únicamente en la contabilidad del FONCAP, toda vez que este Fondo de Naturaleza Pública no pertenece a su administrador CAPRECOM, así:

#### Reconocimiento del embargo:

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).

#### Apertura del título judicial:

Registra un débito en 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, y alternamente registra un débito a 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.

#### Pago de la sentencia con el título judicial:

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.

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 que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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 **1110-Depósitos en Instituciones Financieras**

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 110502-Caja menor, de la cuenta 1105- CAJA, con crédito en la subcuenta 142503-Depósitos judiciales, de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000004541 del 19-02-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1110</b> Depósito en instituciones financieras
		1.2	<b>4805</b> Financiera
	<b>Subtema</b>		Utilización de las subcuentas 111015 Cuenta especial y 480507 Rendimiento por reajuste monetario.

Doctora

ÁNGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS

Profesional Financiero Unidad Contabilidad

Empresas Públicas de Medellín (EPM)

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el expediente número 2013-550-000316-2, en el cual consulta en qué casos se debe utilizar y cuál es la dinámica, de las subcuentas 111015- Cuenta Especial y 480507- Rendimiento por reajuste monetario.

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

### CONSIDERACIONES

En el Catálogo General de Cuentas contenido en Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, así: *“representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras (...).”*

Así mismo, la dinámica de esta cuenta establece que se debita con: *“1. El valor de los depósitos efectuados mediante consignaciones o traslados bancarios por diferentes conceptos. 2- El valor de las notas crédito expedidas por las entidades financieras por diferentes conceptos. (...).”*

De la misma manera, describe la cuenta 4805-FINANCIEROS *“representa 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. (...).”*

De otra parte, los numerales 6 y 7 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre



la base del costo reexpresado contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establecen:

**“6. ACTUALIZACIÓN DE UN DERECHO (ACTIVO) EN UVR O CON PACTO DE AJUSTE U OTRA MODALIDAD ADMITIDA FORMALMENTE.**

*El incremento del valor de la UVR o de otro índice pactado o modalidad admitida con respecto al mes anterior, genera para la entidad un mayor valor del activo y, por ende, un ingreso financiero. Si, por ejemplo, se está actualizando un derecho por un préstamo y el valor de la UVR o del índice se incrementa, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS o 1416-PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS y se acredita la subcuenta 480507-Rendimiento por reajuste monetario, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto financiero si existiere. (...)(Subrayado fuera de texto).*

**7. ACTUALIZACIÓN DE UNA OBLIGACIÓN (PASIVO) EN UVR O CON PACTO DE AJUSTE U OTRA MODALIDAD ADMITIDA FORMALMENTE.**

*El incremento de la UVR o de otro índice pactado con respecto al mes anterior, produce un aumento de la obligación y además un gasto financiero. (...) Si por el contrario, el comportamiento de la UVR o del índice pactado hubiese sido en sentido contrario, se genera una disminución en la obligación y en el registro se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2203-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE CORTO PLAZO, o 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, o 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTO PLAZO, o 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO y se acredita la subcuenta 480507-Rendimiento por reajuste monetario, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto financiero si existiere(...)” (Subrayado fuera de texto).*

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones antes expuestas se concluye que la subcuenta 480507-Rendimiento por reajuste monetario se utiliza para reconocer el impacto favorable por la actualización de activos o pasivos cuya medición está en función de índices económicos, como pueden ser la UVR, DTF, salario mínimo.

En consecuencia, la actualización de los derechos, por incremento de los índices respectivos, se reconocen con un débito en la subcuenta que corresponda 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS o 1416-PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS y un crédito en la subcuenta 480507-Rendimiento por reajuste monetario, de la cuenta 4805-FINANCIEROS; en tanto que la actualización de obligaciones, por disminución de los índices respectivos, se reconoce con un débito en la subcuenta que corresponda, las cuentas 2203-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE CORTO PLAZO, 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTO PLAZO, 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO, y un crédito en la subcuenta 480507-Rendimiento por reajuste monetario, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Por otra parte, la subcuenta 111015- cuenta especial, está habilitada para el manejo de recursos que por razones de orden contractual o de un ordenamiento legal, no sea posible clasificarlos en alguna de las otras subcuentas que componen la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, como suele ocurrir con las partidas que cuentan con una destinación específica. Sus débitos corresponden a todos aquellos movimientos que incrementan su saldo, y sus créditos a todos aquellos movimientos que lo disminuyen, guardando coherencia con la dinámica establecida a nivel de cuenta.

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000005861 del 06-03-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1110</b> Depósitos en instituciones financieras
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de una cuenta Money Market

Doctora  
 GLORIA MIREYA GONZÁLEZ G.  
 Coordinadora Contabilidad General  
 Empresa de Teléfonos de Bogotá (ETB)  
 Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000302-2, en la cual solicita que se le indique como se debe reconocer contablemente una cuenta de Money Market, cuyo objetivo es obtener una utilidad por el dinero consignado en la misma. Lo anterior, por cuanto la entidad considera que puede catalogarse como una inversión pero no ha encontrado la subcuenta apropiada que le permita reconocer este concepto.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que se requiere de la disponibilidad de los recursos para pagar proveedores de corto plazo.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

### CONSIDERACIONES

Respecto a la cuenta Money Market, el Banco de Bogotá entidad bancaria en la cual la Empresa de Teléfonos de Bogotá (ETB) abrió la cuenta, define este producto como:

*“Las cuentas Money Market permiten a los clientes de Banco de Bogotá New York Agency mantener sus recursos remunerados y con disponibilidad inmediata.*

*- Son cuentas recomendadas para clientes que no requieren un movimiento activo de su liquidez (6 débitos al mes), pero que prefieren mantener sus recursos a la vista con seguridad y rentabilidad.*

*- Los intereses de estas cuentas son acordados con representantes autorizados de Banco de Bogotá New York Agency y se abonan en la cuenta diariamente.*

*- La apertura y mantenimiento de estas cuentas NO genera costo. Deben mantener un saldo mínimo de \$100,000.*

*- Las transferencias internas NO tienen costo, las demás transferencias tienen un costo de \$30 (treinta dólares).*

*- El cliente recibirá vía email su extracto mensual con el detalle de las operaciones y también tendrá la posibilidad de consultarlo y monitorear sus saldos a través de Internet”. (Subrayados fuera de texto).*

En lo relativo a la normatividad contable, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al 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 (...)”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS en el siguiente sentido: *“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”.*

### CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que aunque la cuenta Money Market genera rendimientos financieros, pero en razón a que por su naturaleza se trata de una cuenta que le permite a la entidad mantener los recursos a la vista y disponer de ellos en el corto plazo, como en efecto suele requerirlo la entidad, se debe reconocer contablemente en la subcuenta 111015-Cuenta especial, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000036121 del 16-09-13 (Página 559)

**1202-Inversiones Administración de liquidez en títulos participativos**

**CONCEPTO 20132000025881 del 09-07-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	<b>1202</b> Inversiones administración de liquidez en título participativos
		1.2	<b>1475</b> Deudas de difícil recaudo
		1.3	<b>2905</b> Recaudos a favor de terceros
		1.4	<b>4815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
		1.5	<b>4428</b> Otras transferencias
		2.1	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	Registro contable de los aportes en cooperativas
		1.2.1	Reconocimiento de los derechos por comparendos y la improcedencia de la provisión
		1.3.1	Registro del recaudo por estampillas en la administración central
		1.4.1	Improcedencia para reconocer los menores ingresos en los comparendos como gasto
		1.5.1	Registro de los aportes para proyectos de inversiones
		2.1.1	Reconocimiento del porcentajes y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas

Doctor

HÉCTOR AUGUSTO MONSALVE RESTREPO

Alcalde

Alcaldía Municipal Copacabana

Copacabana, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001982-2, en la cual solicita estudiar la posibilidad de habilitar los conceptos requeridos en la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULO PARTICIPATIVOS, 147590-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, 148090-PROVISIÓN PARA DEUDORES, 5423-OTRAS

TRANSFERENCIAS, 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, toda vez que revisada las cuentas habilitadas en la plataforma CHIP para el registro de la información contable no aplica para algunas operaciones, motivo por el cual el Municipio se ve precisado utilizar la subcuenta otros, situación que ha generado hallazgo por parte de

la Contraloría General de Antioquia durante la auditoría regular de la vigencia fiscal 2011, que conllevó a suscribir un plan de mejoramiento para subsanar esta situación.

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

### CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos contenido en el capítulo II del título III del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, con respecto a la utilización de las subcuentas denominadas “otros”, establece en el numeral 11: *“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”. No obstante, cuando el monto de la subcuenta supere el porcentaje antes señalado, las entidades deberán solicitar a la Contaduría General de la Nación que evalúe la pertinencia de crear la subcuenta correspondiente”.*

Así mismo, 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, del referido manual señala en el numeral 2, que:

#### “REGISTROS CONTABLES EN LOS MUNICIPIOS Y DISTRITOS.

*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 u otro acto administrativo que liquide dicho impuesto, se debita la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, y se acredita la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS, por el valor que les corresponde como ingresos, sin sobreestimarlos, es decir, deben restar del valor total del impuesto liquidado el valor que equivale al porcentaje, y en el caso de la sobretasa,*

*solo se reconocerá como ingreso lo correspondiente al impuesto predial.*

*Estas entidades contables públicas reconocerán en cuentas de orden de control el valor de la sobretasa o porcentaje, debitando la subcuenta 991523-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y acreditando la subcuenta 939015-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.*

*En el evento en que el recaudo de los recursos por parte de los municipios y distritos se produzca en la misma vigencia de la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme, u otro acto administrativo que liquide dicho impuesto, estas entidades deben registrar un débito en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el total de los recursos recaudados, un crédito a la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, por el valor causado previamente, y un crédito a la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, por el valor que corresponde a las corporaciones autónomas regionales o a las áreas metropolitanas, sea en forma de porcentaje o sobretasa, según el caso.*

*Si el recaudo se produce en una vigencia diferente a la que corresponde la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme, u otro acto administrativo que liquide dicho impuesto, los municipios y distritos deben registrar un débito en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en las subcuentas 131007-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, y 290518- Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.*

*De igual forma, en el momento del recaudo o cuando la renta se extinga por causas diferentes al pago, debe procederse a descargar los valores a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas de las cuentas de orden acreedoras, para lo cual deben registrar un débito en la subcuenta 939015-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, y un crédito en la*



subcuenta 991523-*Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).*

*Dado que los recursos recaudados correspondientes al porcentaje o sobretasa al impuesto predial deben mantenerse en cuenta separada, los municipios y distritos llevarán el control en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, a través de códigos auxiliares, según la estructura del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.*

*Cuando los municipios y distritos recauden los intereses de mora en el pago del impuesto predial a cargo de los contribuyentes, estos deben registrar la parte correspondiente a la sobretasa con destino a las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas, para lo cual procederán a debitar la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditar la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.*

*Debe tenerse en cuenta que este registro es aplicable en el evento de que la entidad territorial haya optado por el cálculo de la sobretasa”.*

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

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”.*

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”.*

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, la dinámica de la cuenta señala que se acredita con: *“2. El valor de los ajustes por menores valores causados”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que si bien es cierto que la normatividad contable pública señala que las entidades deben solicitar a la Contaduría General de la Nación que evalúe la pertinencia de crear la subcuenta correspondiente para revelar el concepto registrados en “otros”, cuando el valor supera el 5% del total de la cuenta, no lo es menos, que no se requiere crear nuevos códigos contables, toda vez que los conceptos habilitados en el Catálogo General de Cuentas atienden las necesidades de uso general por parte de las entidades de gobierno y las empresas públicas, y menos aun cuando se evidencian problemas de registro. En tal sentido, se indican las subcuentas a utilizar para cada uno de los conceptos solicitados.

### 1. 1202 Inversiones administración de liquidez en título participativos.

La participación que tiene el Municipio en la Cooperativa Financiera de Antioquia, teniendo en cuenta que es una entidad asociativa que presta servicios financieros y brinda beneficios sociales, se debe reconocer en la subcuenta 120750-Entidades del sector solidario, de la cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

### 2. 1475 Deudas de difícil recaudo y 1480 Provisión para deudores.

La reclasificación de los derechos de cobro provenientes de los comparendos o multas de tránsito a la cuenta 1475-Deudas de difícil recaudo y el reconocimiento de la provisión cuando así la determina el análisis de antigüedad y el grado de incobrabilidad en la cuenta 1480-Provisión para deudores (Cr), este Despacho mediante doctrina emitida con el Radicado 2012-2000010451 de abril 20 de 2012, señaló que *“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”.*

En este orden de ideas, los derechos derivados de los comparendos o multas de tránsito no son objeto de reclasificación a la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, por tanto cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se retira afectando el patrimonio utilizando la subcuenta 310504-Municipio de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

### 3. 5423 Otras transferencias.

El registro de los recursos que por ley el Municipio debe transferir por concepto de sobretasa ambiental a CORANTIOQUIA y el Área Metropolitana no procede el reconocimiento como gastos en la cuenta 5423-Otras transferencias.

Así las cosas, la normatividad contable pública establece que tratándose del registro contable del porcentaje y sobre tasa ambiental al impuesto predial en los municipios y distritos deben reconocer contablemente como ingreso la parte del impuesto predial que les corresponde en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, con contrapartida en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS, en el momento de la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme u otro acto administrativo que liquide este impuesto.

El valor correspondiente a la sobretasa o porcentaje que corresponde a las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas, se reconoce en cuentas de orden, con un débito en la subcuenta 991523-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito en la subcuenta 939015-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Con el recaudo de los recursos, según la vigencia a que correspondan, se reconoce el valor total con un débito en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en las subcuentas 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, o 131007-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, por el valor causado previamente, y en la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, por el valor de la sobretasa o porcentaje que corresponde a las Corporaciones Autónomas Regionales.

### 4. 5810 Extraordinarios

Los ajustes que debe efectuarse por el registro de las multas de tránsito por las diferencias que presenta el sistema financiero con el sistema que registran estos derechos al no encontrarse en línea las anulaciones las cuales no afectan la contabilidad, es oportuno indicarle que los mayores valores del ingreso reconocido no se registran como un gasto extraordinario.

En caso que hubiere reconocido el ingreso en el período actual procede la reversión ajustando el ingreso al valor efectivamente causado, con un débito a la subcuenta 411002-Multas de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS y un crédito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS.

Cuando el ingreso registrado corresponde a períodos anteriores, el ajuste debe reconocerse disminuyendo el ingreso ya causado, debitando la subcuenta 481554-Ingresos fiscales, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES con crédito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS.

### 5. 2905 Recaudos a favor de terceros.

En cuanto a los recursos que el Municipio recauda por concepto de estampilla Pro - Hospital y estampilla Universidad de Antioquia, y que en la actualidad se registra en la subcuenta 290590-Otros recaudos a



favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, la entidad debe conservar el reconocimiento de estos dineros en esta subcuenta y cuenta, toda vez que corresponde a un registro temporal, debiendo habilitar códigos auxiliares para el control de estos dineros a partir del 7º dígito, y revelar en las notas a los estados contables la información adicional necesaria que permita un mejor conocimiento de los mismos.

**6. 4428 Otras transferencias.**

En relación a la inexistencia de una subcuenta específica para registrar las transferencias recibidas por aportes departamentales y nacionales para financiar proyectos en los sectores de infraestructura vial, vivienda, deporte,

cultura y equipamiento municipal, debe utilizar la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, y habilitar códigos auxiliares para cada sector específico para el control de los dineros asignados en cada proyecto a partir del 7º dígito, y revelar en las notas a los estados contables la información adicional necesaria que permita un mejor conocimiento de los mismos.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000025941 del 09-07-13 (Página 615)

\*\*\*

**1305-Vigencia actual**

**CONCEPTO 20132000028521 del 26-07-13**

TÍTULO		1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1305</b> Vigencia actual
		1.2	<b>4195</b> Devoluciones y descuentos (DB)
			<b>4805</b> Financieros
	Subtema		Registros contables de impuestos creados en la Ley 1607 de 2012

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Coordinadora GIT Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)

Subcontaduría de Centralización de la Información

Contaduría General de la Nación

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0020162, en la cual consulta los códigos de cuentas a utilizar en los siguientes casos:

- 1.- ¿Qué código debe utilizarse para el registro de las devoluciones y descuentos del Impuesto Nacional al Consumo y del Impuesto Nacional a la Gasolina y ACPM, teniendo en cuenta la estructura de la cuenta 4195?
- 2.- ¿Qué códigos contables deben utilizarse para el registro de los recursos recaudados en exceso del

Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, de que trata el artículo 29 de la Ley 1607 de 2012?

- 3.- Con relación al Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, desde el presupuesto habilitaron un concepto de ingreso denominado "Rendimientos financieros CREE". ¿Esos rendimientos financieros deben corresponder a un ingreso no tributario intereses (4110) o a la cuenta 4805, y en qué concepto?
- 4.- La Resolución 159 de 2013 no incluye el concepto de "Retención de impuesto sobre la renta para la equidad (CREE)" en la clasificación de las rentas por cobrar. ¿Qué código se debe utilizar?

Sobre estos temas, atendemos su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

### 1.- ¿Qué código debe utilizarse para el registro de las devoluciones y descuentos del Impuesto Nacional al Consumo y del Impuesto Nacional a la Gasolina y ACPM, teniendo en cuenta la estructura de la cuenta 4195?

En relación con las devoluciones y descuentos, el párrafo 277 del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, relacionado con la Norma de Ingresos señala:

*“277. (...). En caso de existir devoluciones, rebajas o descuentos, deben reconocerse como un menor valor del ingreso, con independencia de la vigencia en que se haya devengado”.*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), describe la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB) en los siguientes términos: *“Representa el menor valor de los ingresos fiscales como consecuencia de las devoluciones y descuentos originados en disposiciones legales, que se presentan en el período contable”.* Esta cuenta se debita con *“1. El valor de las devoluciones y descuentos”.* y se acredita con *“1- La cancelación del saldo al cierre del período contable”.*

En este sentido, y considerando que en el momento no existe una subcuenta específica para los impuestos Nacional al consumo y Nacional a la Gasolina y ACPM, debe utilizarse la subcuenta 419549-Otros ingresos tributarios nacionales y registrar a nivel auxiliar cada uno de los conceptos requeridos, hasta tanto se trámite en el Comité Técnico y de Doctrina Contable, la creación de subcuentas para estos conceptos.

### 2.- ¿Qué códigos contables deben utilizarse para el registro de los recursos recaudados en exceso del Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, de que trata el artículo 29 de la Ley 1607 de 2012?

El artículo 29 de la Ley 1607 de 2012, establece: *“Créase en el fondo especial de que trata el artículo 28 de la presente ley, una subcuenta constituida con los recursos recaudados por concepto de impuesto sobre la renta para la equidad, CREE, que excedan la respectiva*

*estimación prevista en el presupuesto de rentas de cada vigencia. Los recursos previstos en el presente artículo se destinarán a financiar el crecimiento estable de los presupuestos del SENA, ICBF y del Sistema de Seguridad Social en Salud en las siguientes vigencias, de acuerdo con el reglamento que para el efecto explda el Gobierno Nacional. La distribución de estos recursos se hará en los mismos términos y porcentajes fijados por los artículos 20 y 28 de la presente ley”.* (Subrayado fuera de texto).

Con base en lo dispuesto en el artículo transcrito anteriormente, los recursos excedentes de la estimación del impuesto CREE, y que forman parte del Fondo Especial del Impuesto sobre la Renta para la Equidad-CREE, corresponden a excedentes de tesorería de este impuesto. Estos recursos deben ser controlados por el flujo de efectivo y no mediante cuentas contables, considerando que para la Contaduría General de la Nación y conforme lo indican las normas relacionadas con los fondos especiales, se requiere de un manejo de cuentas separadas, para efectos de identificar clara y fácilmente las operaciones relacionadas con estos.

### 3.- Con relación al Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, desde el presupuesto habilitaron un concepto de ingreso denominado “Rendimientos financieros CREE”. ¿Esos rendimientos financieros deben corresponder a un ingreso no tributario intereses (4110) o a la cuenta 4805, y en qué concepto?

Conforme lo indican las normas que se refieren a los fondos especiales, así como las presupuestales, los rendimientos financieros originados en los saldos de sus cuentas bancarias, corresponden a un ingreso del fondo especial y de esta forma lo ratificó el representante de la Dirección General de Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4805-FINANCIEROS como: *“Representa 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. (...)”.* Esta cuenta 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 los diferentes conceptos. 2. El valor de la utilidad por valoración de las inversiones y derivadas previa reversión del gasto por pérdida, si existiere”.

Por lo tanto, los mencionados rendimientos financieros deben ser registrados en la subcuenta 480522-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

#### **4.- La Resolución 159 de 2013 no incluye el concepto de “Retención del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE” en la clasificación de las rentas por cobrar. ¿Qué código se debe utilizar?**

El Catálogo General de Cuentas (CGC) contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL en los siguientes términos: “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 dinámica de la cuenta referida establece que se debita con “1-El valor determinado en las declaraciones tributarias”.

Considerando lo anterior, al expedir la Resolución 159 del 24 de abril de 2013, la subcuenta prevista para el registro de la retención del Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE era la 130505-Retención en la fuente. No obstante, teniendo en cuenta que mediante la Resolución 00076 del pasado 7 de mayo, la DIAN dispuso el formulario 360 para la declaración y pago de las retenciones en la fuente del CREE, dejando claro que se trata de una nueva declaración de retenciones en la fuente, implica la creación de una subcuenta para su registro, la cual se tramitará ante el Comité Técnico y de Doctrina Contable Pública.

#### **CONCLUSIÓN**

Con base en las anteriores consideraciones se concluye lo siguiente:

1.- Las devoluciones y descuentos del Impuesto Nacional al Consumo y del Impuesto Nacional a la Gasolina y ACPM deben registrarse en la subcuenta 419549-Otros ingresos tributarios nacionales, de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB), identificando a nivel auxiliar cada uno de los conceptos requeridos, hasta tanto se trámite en el Comité Técnico y de Doctrina Contable, la creación de subcuentas para estos conceptos.

2.- Los recursos recaudados en exceso del Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, de que trata el artículo 29 de la Ley 1607 de 2012, no requieren de una codificación contable independiente, toda vez que el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, no está orientado a reconocer y revelar las diferencias entre la ejecución de orden presupuestal y el presupuesto aprobado, sino los hechos, operaciones y transacciones que dan origen a los conceptos que componen los elementos estructurales de los Estados financieros definidos para las entidades públicas.

3.- Los rendimientos financieros del Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE deben registrarse en la subcuenta 480522-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

4.- La retención del Impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) debe continuar registrándose en la subcuenta 130505-Retención en la fuente, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, hasta tanto se trámite en el Comité Técnico y de Doctrina Contable, la creación de la subcuenta respectiva. Lo anterior, considerando que con posterioridad a la expedición de la Resolución 159 de 2013, de la CGN, la DIAN expidió la Resolución 00076 del pasado 7 de mayo, en la que dispuso el formulario 360 para la declaración y pago de las retenciones en la fuente del CREE.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066711 del 29-11-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTA
1	Tema	1.1	<b>1305</b> Rentas por cobrar
		1.2	<b>1422</b> Anticipos o saldos a favor
		1.3	<b>2436</b> Retención en la Fuente e Impuesto de Timbre
		1.4	<b>2917</b> Anticipo de Impuestos
	Subtema		Reconocimiento de Rentas por cobrar y de anticipos o saldos a favor, en la retención del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.

Doctora:

ADRIANA MÚNERA DUQUE

Contador

Jefe de contabilidad

DISPACSA

Quibdó, Chocó

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003465-2, mediante la cual manifiesta:

*"Agradezco su valiosa colaboración para indicarme cuál es la cuenta contable contra la cual se hace el registro de la autorretención del CREE. La CGN en su Resolución número 498 del 11 de septiembre de 2013, creó la cuenta 130566, pero no está definida la cuenta de la contrapartida".*

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

### CONSIDERACIONES:

La Ley 1607 de 2012, por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones, por medio del artículo 20 creó el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), prescribe:

(...)

**"ARTÍCULO 26. ADMINISTRACIÓN Y RECAUDO.** Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el recaudo y la administración del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) a que se refiere este capítulo, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para

*la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto".* (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 0862 del 26 de abril de 2013, por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012, manifiesta:

"Artículo 1°. Contribuyentes sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). De conformidad con el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012, son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, las sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes.

(...)

Artículo 2°. Retención en la fuente. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 1607 de 2012, a partir del 1° de mayo de 2013, para efectos del recaudo y administración del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, establézcase una retención en la fuente a título de este impuesto, la cual se liquidará sobre cada



pago o abono en cuenta realizado al contribuyente sujeto pasivo de este tributo. (...)

(...)

Para tal efecto, al momento de efectuar el respectivo pago o abono en cuenta, el agente retenedor o el autorretenedor, según el caso, deberá practicar la retención a título del impuesto sobre la renta para la equidad. (...). (Subrayados fuera de texto)".

De otra parte, la Contaduría General de la Nación, mediante Resolución 159 del 24 de abril de 2013, modificó el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, incluyendo, entre otras, la subcuenta 142212- Retención de Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), 243629-Retención de impuesto sobre la renta para la equidad (CREE), 291707-Retención de impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, así mismo mediante la Resolución 498 del 11 de septiembre de 2013, creó la subcuenta 130566- Retención del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.

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

#### **“1305-RENTAS POR COBRAR**

*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).

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor determinado en las declaraciones tributarias. (Subrayado fuera de texto).
- 2. El valor de las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.*
- 3. El valor de las liquidaciones de corrección que aumenten el impuesto a pagar.*
- 4. El valor de la anulación de pagos originada en la devolución de cheques de recaudos efectuados por las entidades recaudadoras.*

(...)

#### **1422- ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES**

*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.*

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de los dineros entregados como anticipo. (Subrayado fuera de texto).
  - 2. El valor de las retenciones en la fuente practicadas a la entidad contable pública por los diferentes conceptos establecidos en la ley.*
  - 3. El valor del impuesto de industria y comercio que haya sido retenido a la entidad contable pública.*
  - 4. El valor de los traslados entre las diferentes subcuentas.*
- (...)

#### **2436. RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE:**

##### **DESCRIPCIÓN**

*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. (Subrayado fuera de texto).

#### **DINÁMICA**

(...)

#### **SE ACREDITA CON:**

1- Los valores retenidos por la entidad contable pública por los diferentes conceptos.

2. Los valores correspondientes a autorretenciones realizadas por los entes autorizados. (Subrayado fuera de texto).

3. El valor retenido por concepto de IVA por las entidades contables públicas que son agentes de retención”.

#### **2917- ANTICIPO DE IMPUESTOS**

##### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor que ha sido liquidado por los contribuyentes y agentes de retención, en las declaraciones tributarias que deben aplicarse por la administración de impuestos, en el momento en que se determinen los impuestos respectivos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 13-Rentas por Cobrar. (Subrayado fuera de texto).

#### **DINÁMICA**

#### **SE DEBITA CON:**

1.- El valor de la aplicación cuando se liquiden los impuestos.

#### **SE ACREDITA CON:**

1.- El valor de los anticipos liquidados en las declaraciones tributarias”. (Subrayado fuera de texto).

#### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

El reconocimiento contable para los contribuyentes autorizados a efectuar autorretención del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, se efectúa mediante el registro de un débito en la subcuenta 142212- Retención de Impuesto sobre la Renta para la Equidad-CREE, de la cuenta 1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR y un crédito en la subcuenta 243695-Autorretenciones, de la cuenta 2436- RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y, a nivel del séptimo dígito podrán identificarse las autorretenciones por concepto de impuesto sobre la equidad-(CREE).

La contrapartida de la Subcuenta 130566-Retención del Impuesto sobre la Renta para la Equidad-CREE, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL, es la subcuenta 291707-Retención en la fuente del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS. Este conjunto de cuentas está orientado al reconocimiento de los derechos que le asisten al sujeto activo derivado de las imposiciones recaudadas bajo la modalidad de retención en la fuente, que en este caso se materializa en cabeza de la DIAN, razón por la cual no pueden ser aplicadas por la empresa DISPACSA -ESP.

\*\*\*

**1310-Vigencias Anteriores**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número: 20132000018101 del 29-05-13 (Página 359)

\*\*\*

**1401-Ingresos no tributarios**

<b>CONCEPTO 20132000009051 del 22-03-13</b>
---

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
		1.2	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		1.3	<b>4110</b> No tributarios
		1.4	<b>5423</b> Otras transferencias
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de los recursos no distribuidos girados directamente al FONPET

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 número 2013-550-0001192 del 18 de enero de 2013, mediante la cual manifiesta que el aplicativo FONPET, que tiene la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social (DRESS) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a 31 de diciembre de 2011, reflejó a nombre del 'Ente General' el valor de \$10.660.404.544.363.20, sin distribuir entre las entidades territoriales, por concepto de los recursos asignados al FONPET que corresponde a las fuentes "Fondo Nacional de Regalías", "Capitalizaciones privadas Nación, impuesto de timbre nacional, Sistema General de Participaciones Ley 863 de 2003-Nación" y "Extinción de dominio- Dirección Nacional de Estupefacientes".

Agrega el Ministerio que el Departamento Nacional de Planeación (DNP), mediante Resoluciones Nos. 2747 del 21 de diciembre de 2011 y 2190 del 31 de agosto de 2012, efectuó distribución de \$5.702.586.126.013 de los recursos sin distribuir de fuente "Fondo Nacional de Regalías". acumulados en FONPET a

31 de diciembre de 2010 y 2011, entre las cuentas de las entidades territoriales, lo cual fue registrado en el aplicativo FONPET en abril y septiembre de 2012 y en consecuencia, esta distribución debió ser causada por la entidad territorial en el año 2012, afectando el Grupo de Ingresos por concepto de transferencias.

Dado lo anterior, el Ministerio de Hacienda solicita concepto acerca de:

1-La entidad contable pública que debe reflejar el gasto por transferencia de los recursos de fuente "Fondo Nacional de Regalías" y la cuenta contable a afectar que corresponda con el registro elaborado por la entidad territorial.

2-La entidad contable pública (o entidades) que debe reflejar en la cuenta "142406- Recursos FONPET por distribuir" los recursos girados al FONPET sin distribuir, correspondientes a las fuentes "Fondo Nacional de Regalías" y "Extinción de dominio", ya que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público ha reflejado en el Balance de la entidad contable pública 011500000-Ministerio de Hacienda y Crédito Público los correspondientes a la

fueron “Capitalizaciones privadas Nación, impuesto de timbre nacional, Sistema General de Participaciones Ley 863 de 2003-Nación”. que han sido ejecutados y girados con cargo a su presupuesto.

Para este propósito, atendemos su consulta abordando cada uno de los conceptos referidos allí y que tienen relación con el FONPET, en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

En relación con los ingresos por “Extinción de dominio”, el Decreto 3183 del 2 de septiembre de 2011, en los artículos 29 al 31 dispone:

*“ARTÍCULO 29. DE LA FUNCIÓN DE ADMINISTRACIÓN DEL FRISCO. Trasládase la función de administración del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado-FRISCO al Ministerio de Justicia y del Derecho. (...)”*

*ARTÍCULO 30°. DEL EJERCICIO TRANSITORIO DE LA FUNCIÓN. Con el fin de garantizar la continuidad en la función de administración, la DNE en liquidación ejercerá la función de administración del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado -FRISCO, así como la de los bienes afectos a procesos penales por actividades de narcotráfico y conexas, por el término máximo de un (1) año contado a partir de la expedición del presente decreto. (...)”*

*PARÁGRAFO TERCERO. La DNE en liquidación, en desarrollo de la función transitoria de administración del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado -FRISCO., deberá llevar en forma separada el control de las operaciones relacionadas con el FRISCO y utilizar el Catálogo General de Cuentas que les sea aplicable, garantizando que la información se lleva en forma separada. (...)”*

*ARTÍCULO 31. DE LA FACULTAD DE ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES. De conformidad con lo señalado en la Ley 793 de 2002, modificada por la Ley 1453 de 2011, los bienes muebles e inmuebles sobre los que se adopten medidas cautelares quedarán de inmediato a disposición del administrador 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 incautados o con extinción de dominio. (...)”* (Subrayado fuera de texto).

Además, el Decreto 319 de 2012, que modificó algunos apartes del Decreto 3183, dispuso:

**Artículo 1º.** Adiciónase un numeral 21 al artículo 6 del Decreto 3183 de 2011, así:

*“21. Ejercer, de manera subsidiaria y temporal, mientras la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación ejerza la administración del FRISCO, la función de policía de índole administrativa en materia de cumplimiento de decisiones judiciales proferidas en procesos de extinción de dominio, previa delegación de la función que para tal efecto llegare a realizar el Ministerio de Justicia y del Derecho, de conformidad con la ley.”* (Subrayado fuera de texto).

En relación con los recursos del Fondo Nacional de Regalías, la Ley 863 de 2003 dispone:

*“ARTÍCULO 48. De las contraprestaciones económicas a título de regalía, derechos o compensaciones que correspondan a los departamentos y municipios en cuyo territorio se adelanten explotaciones de recursos no renovables, así como a los puertos marítimos y fluviales por donde se transporten dichos recursos o productos derivados de los mismos, se descontará previamente el cinco por ciento (5%) con destino al Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales. El descuento será realizado directamente por la entidad responsable de su giro. El saldo restante conservará la destinación y los porcentajes de distribución de que tratan las normas vigentes. (...)”*

*Para los mismos efectos de los recursos del Fondo Nacional de Regalías se descontará, a título de inversión regional, un cincuenta por ciento (50%). El descuento será realizado directamente por la entidad responsable de su giro. El saldo restante conservará los porcentajes de distribución de que tratan las normas vigentes. Los aportes se realizarán teniendo en cuenta los siguientes criterios: monto de los pasivos pensionales, población, eficiencia y nivel de desarrollo; esto de conformidad con el reglamento que para el efecto adopte el Gobierno Nacional.*

*Los recursos de que tratan los dos incisos anteriores, se asignarán a las cuentas de las respectivas entidades territoriales en el Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales (...)”* (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 50 Transitorio del Decreto 3250 de 2011, dispone:

*ARTÍCULO 50. Transitorio. La totalidad de recursos que se encuentren pendientes de distribución entre las cuentas de las entidades territoriales con corte a 31 de diciembre de 2010, se distribuirán entre las cuentas*



de las mismas, atendiendo los criterios señalados en el artículo primero del presente decreto a la fecha de la distribución. Para el efecto, la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social-DRESS del Ministerio de Hacienda y Crédito Público remitirá al Departamento Nacional Planeación, durante los quince días siguientes a la fecha de expedición del presente decreto, la actualización del pasivo pensional a diciembre de 2010, junto con la demás información requerida para la distribución. De igual manera el Departamento Nacional de Planeación informará al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el resultado de la distribución de estos recursos entre las cuentas de las entidades territoriales en el FONPET y a las entidades territoriales beneficiarias mediante comunicación escrita y publicación en página Web". (Subrayado fuera de texto).

De otro lado, la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, expedida por la Contaduría General de la Nación, en el numeral 2. Registros en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en lo relativo al "Traslado de los recursos FONPET a las sociedades administradoras o al Tesoro nacional", cuando se refiere a Recursos ejecutados y no distribuidos, establece:

"Con el traslado de los recursos a las administradoras, o cuando el Tesoro Nacional administre directamente los recursos, el MHCP debita la subcuenta 142406-Recursos FONPET por distribuir, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Mensualmente, con base en la información reportada por el Tesoro Nacional y por las sociedades administradoras se actualizan los Recursos FONPET por distribuir incrementando o disminuyendo su valor e incrementando o disminuyendo el respectivo ingreso o gasto por las variaciones originadas en la valoración de las inversiones.

Cuando se expida el acto administrativo que haga la distribución a las entidades territoriales, el MHCP debita la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 54-TRANSFERENCIAS y acredita la subcuenta 142406-Recursos FONPET por distribuir, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN".

## CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que:

1-De conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 48 de la Ley 863 de 2003, la entidad contable

pública que debe reflejar el gasto por transferencia, de los recursos por distribuir de fuente "Fondo Nacional de Regalías" y girados al FONPET, es el Fondo Nacional de Regalías en Liquidación. Esta entidad debe reconocer el traslado de los recursos por parte de la Agencia Nacional de Hidrocarburos a las administradoras, registrando un débito a la subcuenta 142406-Recursos FONPET por distribuir, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito a la subcuenta 140108-Regalías de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Lo anterior, previo al reconocimiento del ingreso por regalía a nombre de la Nación, que se registra debitando la subcuenta 140108-Regalías de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411010-Regalías de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. Lo anterior, con independencia de que los recursos no hagan tránsito por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional (DGCPN).

Una vez se expida el acto administrativo que haga la distribución a las entidades territoriales, el Fondo Nacional de Regalías en Liquidación, conforme a la resolución del Departamento Nacional de Planeación, debita la subcuenta 542301-Para pago de pensiones y/o cesantías de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acredita la subcuenta 142406-Recursos FONPET por distribuir, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Este mismo tratamiento contable debe aplicar la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación y según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

2-En consonancia con lo anterior, las entidades contables públicas que deben reflejar en la subcuenta "142406-Recursos FONPET por distribuir", los recursos girados al FONPET sin distribuir correspondientes a la fuente "Fondo Nacional de Regalías". y "Extinción de dominio", son respectivamente el Fondo Nacional de Regalías en Liquidación y la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números:

20132000018101 del 29-05-13 (Página 359)

20132000022591 del 28-06-13 (Página 375)

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000032601 del 05-09-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
		1.2	<b>2436</b> Retención en la fuente e impuesto de timbre
		1.3	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		1.4	<b>2715</b> Provisión para prestaciones sociales
		1.5	<b>2905</b> Recaudos a favor de terceros
		1.6	<b>4408</b> Sistema general de participaciones
		1.7	<b>4428</b> Otras transferencias
	Subtema		Reconocimiento de los recursos por parte de EMPOSANANTONIO ESP por concepto intereses de mora, Registro de la autorretención en la fuente por impuesto a las ventas. Recaudo a favor de terceros y retención por ICA. Provisión de intereses a las cesantías, cuando media pago al FNA. Reconocimiento de recursos recibidos del municipio de San Antonio Tolima, para proyectos de reparación red acueducto

Doctor

JAVIER ENRIQUE PEDROZA PEÑA

Contador Público Titulado

EMPOSANANTONIO ESP

San Antonio, Tolima

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550001762-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

*"1. La empresa realiza recaudo a favor de terceros por los siguientes conceptos: Estampilla pro- anciano, pro-cultura y retención por Ica; los cuales se están contabilizando en la cuenta 2.9.05.90, es correcta esta cuenta o no y si no es, entonces favor indicarnos la cuenta en la que debemos de realizar el registro contable.*

*2. En la cuenta 1.4.01.90 (Sic) se realiza el registro de los cobros realizados a los usuarios por mora en los pagos en la venta de medidores, es correcta lo (Sic) cuenta o no.*

*3. La empresa establece relaciones comerciales con el régimen común eventualmente, y en dichos momentos realiza la aplicación de la retención por impuestos sobre las ventas, y se realiza la contabilización de la retención por IVA en la cuenta 2.4.36.25. A que cuenta se realizaría la contrapartida ya que en la dinámica no me queda claro el procedimiento. Y adicionalmente es para saber también si la aplicación de impuesto de RETEIVA es procedente para la empresa o no, ya que los servicios prestados por la empresa no son graveados. (Sic)*

(...)

*4. La empresa recibió dineros del municipio de san (Sic) Antonio unos dineros los cuales fueron utilizados para construcción - reparación de la red de acueducto y otros para pago de honorarios profesionales estos dineros*



recibidos fueron registrados en la cuenta 4.4.28.02.03. el registro es correcto o no.

5. La empresa debe calcular y aprovisionar (Sic) intereses a las cesantías de los trabajadores, así se realice el pago mensual de las cesantías al FONDO NACIONAL DEL AHORRO”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

### 1. Recauda a favor de terceros y retención por impuesto de industria y comercio.

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

#### “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.

237. *Se reconocen por el valor recaudado y por el valor adeudado en cumplimiento de garantías”.*

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

#### “2436- RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE

##### DESCRIPCIÓN:

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.

## 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS

### DESCRIPCIÓN

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. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110 Depósitos en Instituciones Financieras.

(...):

### 2. Registro del cobro realizado a los usuarios por mora en los pagos en la venta de medidores.

La Norma Técnica relativa a los Deudores, numeral 9.1.1.3 del Plan General de Contabilidad Pública, donde señala:

“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 intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros. (Subrayado fuera de texto).

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).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe:

#### “1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS:

##### DESCRIPCIÓN:

Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública que se originan en tasas, multas sanciones, contribuciones y concesiones, además de los derechos 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.

(...)"

### 3. Retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas.

El Estatuto Tributario, en cuanto al impuesto a las ventas prescribe:

Artículo 437-1. Retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas. "Con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre las ventas, establécese la retención en la fuente en este impuesto, la cual deberá practicarse en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero".

Artículo 437-2 "Agentes de retención en el impuesto sobre las ventas. Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios gravados:

(...)

#### 1. Las siguientes entidades estatales:

La Nación, los departamentos, el distrito capital, y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos. (...)" (Subrayado fuera de texto).

En lo que respecta al tratamiento contable, se deben atender las disposiciones consignadas en el Catálogo General de Cuentas, así:

#### "2436- RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE

##### DESCRIPCIÓN:

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".

### 4. Registro de dineros recibidos del municipio de San Antonio.

El Catálogo General de Cuentas, describe las cuentas:

#### "2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN DESCRIPCIÓN

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.

#### 4408 SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES

##### DESCRIPCIÓN

Representa 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.

(...)

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 la cancelación de su saldo al cierre del período contable.



**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de las transferencias causadas.

**4428 OTRAS TRANSFERENCIAS**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia de otras entidades del gobierno general y de las empresas, sin contraprestación, para financiar el gasto público social o los servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 141314-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 la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

**SE ACREDITA CON:**

1. El valor de las transferencias causadas”.

**5. Cálculo y provisión de intereses a las cesantías.**

El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública define los Principios de Contabilidad que rigen el proceso para la generación de la información contable pública, de los cuales citamos el de Devengo o Causación y el de la Prudencia, que señalan:

“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.

Quando 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).

En relación con los pasivos estimados el párrafo 233 del numeral 9.1.2.6, de las Normas técnicas relativas a los pasivos del Régimen de Contabilidad Pública determina que:

El Catálogo General de Cuentas, describe las siguientes cuentas, así: “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”.

**“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.

(...)

**2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES**

**DESCRIPCIÓN:**

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 del grupo 51-De administración, 52-De operación, 55-Gasto público social y la clase 7-Costos de producción”.

**CONCLUSIÓN**

De acuerdo a las consideraciones expuestas se concluye:

1. El registro contable del recaudo de los recursos por concepto de estampilla pro anciano, y pro cultura y

considerando que sobre estos conceptos no se observa que alguna norma haya establecido una obligación a título de agente retenedor a quien intermedia entre el beneficiario del recaudo y la persona a quien se le detrae el respectivo importe, debe efectuarse mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11 - EFECTIVO, con crédito a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, si el titular de los recursos provenientes de la contribución no tiene reconocida la cartera por este concepto, o en la subcuenta 290505-Cobro cartera de terceros si previamente el titular de los recursos provenientes de la contribución tiene reconocida la cartera y ha efectuado la respectiva causación. Para efectos del adecuado control, debe habilitarse códigos auxiliares a partir del 7º dígito de la subcuenta, y si el valor de esta subcuenta supera el 5% del total de la cuenta, debe revelar en las notas a los estados contables la información adicional necesaria que permita un mejor conocimiento de los mismos.

La causación de la retención por el impuesto de Industria y comercio, se registra en la subcuenta 243628, Retención de impuesto de industria y comercio por ventas, de la cuenta 2436 RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, toda vez que en este evento se está frente a la obligación de presentar declaraciones tributarias.

2. El registro de los ingresos por cobro realizados a los usuarios por mora en los pagos en la venta de medidores debe efectuarse mediante 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, en razón a estos son un importe que deviene de una circunstancia temporal, que se diferencia por su esencia de la obligación principal generada en la transacción original.

3. El registro de la retención en la fuente sobre el Impuesto a las Ventas - IVA, procede mediante un débito en la subcuenta 244575 Impuesto a las ventas retenido (Db) y un crédito a la subcuenta 243625-Impuesto a las Ventas Retenido por Consignar

La procedencia o no de este tipo de retenciones debe ser materia de consulta frente a la DIAN, toda vez que la Contaduría General de la Nación, solo tiene competencia para conceptuar sobre la normatividad contable que expide.

4. En el convenio No 088 celebrado en Marzo de 2012, entre el municipio de SAN ANTONIO TOLIMA y la Empresa de Servicios Públicos de SAN ANTONIO-EMPOSANANTONIO ESP, no se evidencia suficiente claridad sobre la calidad y condiciones en que se entregan los recursos, razón por la cual corresponde a las partes definir las respectivas cláusulas que den claridad en cuanto a las obligaciones y derechos de las partes, así como la destinación de los recursos.

En consecuencia, si estos son recibidos en administración, el reconocimiento se realiza mediante un débito en la respectiva subcuenta, 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, en tanto que, si los recursos son para financiar el funcionamiento de la Empresa, como una obligación del Municipio para con ésta, sin que implique contraprestación, la causación de la operación se registra con un débito a la subcuenta 141314-Otras transferencias de la cuenta 1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428 - OTRAS TRANSFERENCIAS.

Si son recursos recibidos por transferencias del Sistema General de Participaciones, a favor de Emposanantonio, para agua potable y saneamiento básico, la causación de la operación se registra con un débito a la subcuenta 141322 - Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico, y un crédito en la subcuenta 440824 - Participación para agua potable y saneamiento básico.

5. El reconocimiento de los gastos debe hacerse en cumplimiento de principio de Causación, el cual impone la obligatoriedad de registrar contablemente toda transacción u operación que implique derechos u obligaciones en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo, por lo tanto, EMPOSANANTONIO ESP debe reconocer los gastos por concepto de intereses a las cesantías de los trabajadores, que corresponden a una obligación a cargo de esa Empresa, mediante la provisión de estos con un débito en la subcuenta y cuenta que correspondan de los Grupos 51-De administración y 52-De operación, o a las subcuentas y cuentas respectivas del Grupo 75-SERVICIOS PÚBLICOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA



PRESTACIONES SOCIALES, específicamente en la subcuenta 271502- Intereses sobre las cesantías.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000038591 del 08-10-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
		1.2	<b>4110</b> Ingresos no tributarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los ingresos derivados del arancel judicial

Doctora

PILAR LUCÍA DEL SOCORRO CASTAÑEDA MENDOZA

Coordinadora del Grupo de Contabilidad

Superintendencia Financiera de Colombia

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003128-2, en la cual consulta cuál debe ser el rubro presupuestal de ingresos a aplicar por el concepto de arancel judicial y su trazabilidad contable.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

La Ley 1480 de 2011 en el artículo 57 Atribución de facultades jurisdiccionales a la Superintendencia Financiera de Colombia, señala: "*En aplicación del artículo 116 de la Constitución Política, los consumidores financieros de las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia podrán a su elección someter a conocimiento de esa autoridad, los asuntos contenciosos que se susciten entre ellos y las entidades vigiladas sobre las materias a que se refiere el presente artículo para que sean fallados en derecho, con carácter definitivo y con las facultades propias de un juez.*"

*En desarrollo de la facultad jurisdiccional atribuida por esta ley, la Superintendencia Financiera de Colombia podrá conocer de las controversias que surjan entre*

*los consumidores financieros y las entidades vigiladas relacionadas exclusivamente con la ejecución y el cumplimiento de las obligaciones contractuales que asuman con ocasión de la actividad financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento inversión de los recursos captados del público". (Subrayado fuera de texto).*

Seguido, los numerales 1 y 2 del artículo 24 de la Ley 1564 de 2012, en relación con las autoridades administrativas que ejercerán funciones jurisdiccionales, establecen:

"(...)

2. La Superintendencia Financiera de Colombia conocerá de las controversias que surjan entre los consumidores financieros y las entidades vigiladas relacionadas exclusivamente con la ejecución y el cumplimiento de las obligaciones contractuales que asuman con ocasión de la actividad financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público".

De otra parte, el inciso 5 del artículo 5° de la Ley 1653 de 2013, por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones, indica: "Cuando se demande

*ante una autoridad administrativa en ejercicio de función jurisdiccional en aquellos asuntos en los que esta y el juez tengan competencia a prevención para conocer de la actuación, el arancel judicial se causará a favor de la autoridad administrativa respectiva".*

Así mismo, la citada ley en cuanto a la naturaleza jurídica del arancel judicial señala que "(...) es una contribución parafiscal destinada a sufragar gastos de inversión de la Administración de Justicia". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-308 de 1994, manifestó que:

"(...)

d) Un principio esencial de la parafiscalidad es que jamás las rentas parafiscales pueden confundirse con las rentas fiscales ni, menos, con los ingresos corrientes de la Nación, por eso no hacen parte del Presupuesto General". (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 274 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, define 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 este. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones". (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas 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).

La dinámica de esta cuenta establece que 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".

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los ingresos recibidos por concepto de arancel judicial en desarrollo de las facultades jurisdiccionales atribuidas por la ley, se reconoce con un débito en la subcuenta 140160-Contribuciones, de la subcuenta 1401-INGRESOS NOTRIBUTARIOS, y un crédito en la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

En cuanto al tratamiento presupuestal, me permito informarle que de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4º 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 aspectos presupuestales, razón por la cual estamos dando traslado de este acápite a la Dirección General del Presupuesto, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Ver otros conceptos relacionados con esta Clasificación conceptos números

20132000064571 del 12-11-13 (Página 776)

20132000068021 del 10-12-13 (Página 779)

20132000069061 del 19-12-13 (Página 215)

20132000067921 del 10-12-13 (Página 886)

\*\*\*

### 1407-Prestación de Servicios

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número  
20132000036271 del 17-09-13 (Página 59)

\*\*\*

### 1408-Servicios Públicos

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número  
20132000031601 del 22-08-13 (Página 1068)

\*\*\*

### 1409-Servicios de Salud

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números  
20132000025951 del 09-07-13 (Página 78)  
20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)  
20132000053541 del 01-11-13 (Página 1084)

\*\*\*

### 1411-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número  
20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

\*\*\*

### 1413- Transferencias por Cobrar

**CONCEPTO 2013200005051 del 25-02-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1413</b> Transferencias por cobrar
		1.2	<b>4408</b> Sistema General de Participaciones (SGP)
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento y registro de las transferencias giradas por el Ministerio de Salud a la entidad para el pago de docentes.

Doctora  
MARÍA ROSA BLANCO DÍAZ  
Contadora  
SECRETARIA DE EDUCACIÓN DE SANTANDER  
Bucaramanga, Santander

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-000061-2, en la cual consulta sobre el registro contable para reconocer los recursos que transfiere el Ministerio de Educación- MEN, para el pago de nómina de docentes y directivos docentes. Manifiesta que estas transferencias sin situación de fondos están siendo registradas en la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, y llevadas al pasivo para realizar el respectivo descargue.

Adicionalmente indica que hay periodos en que el valor girado es menor al liquidado por nómina, el cual es registrado en la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y pregunta si podrían registrar estos faltantes en la subcuenta 147064- Pagos por cuenta de terceros, ya que por requerimiento de la Contraloría se deben reflejar en una subcuenta, donde se pueda visualizar fácilmente el valor a cobrar al MEN.

Se aclara telefónicamente con la contadora de la Secretaría de Educación de Santander que el menor valor girado está a cargo del MEN, cuando el Ministerio gira, asigna los recursos a la fiducia que tiene en la Previsora para pago de previsión social, cesantías y parte del sueldo, de docentes y directivos docentes, que no fueron reconocidos en su momento y que los pagó el departamento.

Igualmente se aclaró que los recursos girados por el MEN, para los pagos de nómina de docentes y directivos docentes, llegan por un rubro de funcionamiento.

## CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, en el capítulo 4 de la distribución de Recursos de las competencias, dice en su artículo 356. “*Salvo lo dispuesto por la Constitución, la ley, a iniciativa del Gobierno, fijará los servicios a cargo de la Nación y de los Departamentos, Distritos, y Municipios. Para efecto de atender los servicios a cargo de estos y a proveer los recursos para financiar adecuadamente su prestación, se crea el Sistema General de Participaciones de los Departamentos, Distritos y Municipios.*”

*Los Distritos tendrán las mismas competencias que los municipios y departamentos para efectos de la distribución del Sistema General de Participaciones que establezca la ley.* (...)”

*Los recursos del Sistema General de Participaciones de los departamentos, distritos y municipios se destinarán*

*a la financiación de los servicios a su cargo, dándoles prioridad al servicio de salud, los servicios de educación, preescolar, primaria, secundaria y media.* (...)”

*Teniendo en cuenta los principios de solidaridad, complementariedad y subsidiariedad, la ley señalará los casos en los cuales la Nación podrá concurrir a la financiación de los gastos en los servicios que sean señalados por la ley como de competencia de los departamentos, distritos y municipios.*” (Subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de la cuenta 1413 - TRANSFERENCIAS POR COBRAR “*Representa el valor de los derechos adquiridos por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se reciben sin contraprestación.*”

*Este registro debe efectuarse en el momento de establecerse el derecho cierto y no sobre la base de apropiaciones presupuestales o estimaciones.* (Subrayado fuera de texto).

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 44- Transferencias.*”

Igualmente el Catálogo General de Cuentas del RCP en la descripción de la cuenta 4408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES “*Representa 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 141316-Sistema General de Participaciones- Participación para educación.

El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el tratamiento contable aplicable al caso consultado es el siguiente:

### Causación y recaudo de la transferencia

1. La Secretaría de Educación, debe registrar un débito en la subcuenta 141316- Sistema General de



Participaciones - Participación para educación y un crédito a la subcuenta 440818- Participación para educación

2. Para el recaudo de la Transferencia la Secretaria de Educación debe registrar un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 - DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 141316- Sistema General de Participaciones - Participación para educación.

### Causación y pago de la Nómina de docentes

1. La Secretaria de Educación, debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda de las cuentas 5202 - SUELDOS Y SALARIOS o de la 5501 - EDUCACIÓN y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 2505 - SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

2. Para el pago, la Secretaría de Educación debe registrar un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2505 - SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 - DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En consecuencia, no es viable reconocer en la subcuenta 147064 - Pagos por cuenta de terceros, los menores valores girados por el Ministerio de Educación, toda vez que si hay menor valor efectivamente transferido, este ya se encuentra reconocido como un saldo sobreviviente en la subcuenta 141316- Sistema General de Participaciones - Participación para educación, a cargo del Ministerio de Educación.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000019291 del 06-06-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1413</b> Transferencias Por Cobrar
		1.2	<b>2403</b> Transferencias Por Pagar
		1.3	<b>2505</b> Salarios y Prestaciones Sociales
		1.4	<b>4428</b> Otras Transferencias
		1.5	<b>5202</b> Sueldos y Salarios
		1.6	<b>5423</b> Otras Transferencias
	Subtema	1.1.1	Registro contable de la causación del concepto presupuestal de transferencia, en virtud del artículo 18 del Decreto 1750 de 2003 y causación de remuneración salarial.

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Coordinadora GIT SIF Subcontaduría de Centralización

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-000-1513-2, mediante la cual manifiesta:

*"El Ministerio de Salud y Protección Social, ejecuta en su presupuesto de gastos el rubro de transferencias A-3-5-3-56, así:*

Unidad Ejecutora

Rubro presupuestal

19-01-01-000	MINISTERIO DE SALUD Y PROTECCION SOCIAL - GESTIÓN GENERAL	A-3-5-3-56	TRANSFERIR OBLIGACIONES LABORALES RECONOCIDAS INSOLUTAS, EMPRESAS SOCIALES DEL ESTADO DECRETO 1750 DE 2003
--------------	---	------------	--

La contabilidad en el Sistema Integrado de Información Financiera -SIIF Nación (TCON 07), se encuentra definida en la causación con el siguiente registro:

Rubro de Gasto	Descripción Rubro de Gasto	Atributo Contable	Tipo de Gasto	Código Contable Debe	Descripción Código Contable Debe	Código Contable Haber	Descripción Código Contable Haber
A-3-5-3-56	TRANSFERIR OBLIGACIONES LABORALES RECONOCIDAS	SI	2 - Operativo	520290	Otros sueldos y salarios	250501	Nomina por pagar

Consultando con el Contador del Ministerio de Salud, sobre el concepto que ejecutan con la transferencia me contesta que: "Revisado el rubro 3.5.3.56 la parametrización contable está definida en el TCON 07 y por este concepto se transfieren a los patrimonios autónomos, los valores correspondientes para la cancelación de obligaciones (sentencias por pasivos laborales) de las ESES liquidadas del ISS".

Por lo anterior, comedidamente solicito concepto sobre el registro contable de la causación del concepto presupuestal de transferencia:".

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

#### CONSIDERACIONES:

**El Decreto 1750 de 2003**, Por el cual se escinde el Instituto de Seguros Sociales y se crean unas Empresas Sociales del Estado, prescribe:

"ARTÍCULO 18. DEL RÉGIMEN DE SALARIOS Y PRESTACIONES. El Régimen salarial y prestacional de los empleados públicos de las Empresas Sociales del Estado creadas en el presente decreto será el propio de los empleados públicos de la Rama Ejecutiva del orden nacional. En todo caso se respetarán los derechos adquiridos(...)

(...)

**PARÁGRAFO TRANSITORIO.** Los servidores del Instituto de Seguros Sociales que automáticamente se incorporen en la nueva planta de personal de las Empresas Sociales del Estado creadas en el presente decreto, y que en razón del régimen general para los empleados públicos no cumplan requisitos para la vinculación en cargos que les permita percibir cuando menos una asignación básica mensual igual a la que venían recibiendo, serán incorporados en el empleo para el cual los acrediten. En todo caso, el Gobierno Nacional adoptará las medidas con el fin de mantener la remuneración que venían percibiendo por concepto de asignación básica mensual, puntos de antigüedad y prima técnica para médicos, la que devengarán mientras permanezcan en el cargo". (Subrayado fuera de texto).

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

#### "1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

##### DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los derechos adquiridos por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se reciben sin contraprestación.



Este registro debe efectuarse en el momento de establecerse el derecho cierto y no sobre la base de apropiaciones presupuestales o estimaciones.

(...)

**SE DEBITA CON:**

1. El valor de los derechos adquiridos soportados en los respectivos actos administrativos.

(...)

**2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de las obligaciones contraídas por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se entregan sin contraprestación a entidades del país o del exterior, públicas o privadas. Los registros que se realicen en esta cuenta corresponden a los valores que se encuentran en la etapa de obligación de la ejecución presupuestal y no sobre la base de estimaciones. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 54-Transferencias.

(...)

**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. (...)

(...)

**4428- OTRAS TRANSFERENCIAS**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia de otras entidades del gobierno general y de las empresas, sin contraprestación, para financiar el gasto público social o los servicios asignados por disposiciones legales.

**5202- SUELDOS Y SALARIOS**

**DESCRIPCIÓN**

Representa 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. Cuando se trate de la Provisión de las Obligaciones Laborales el crédito debe corresponder a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales. (...)

**5423-OTRAS TRANSFERENCIAS**

**DESCRIPCIÓN**

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 (...)"

**3. CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que el registro contable a realizar por el Ministerio de Salud, de la causación del concepto presupuestal de transferencia, en virtud del artículo 18 del Decreto 1750 de 2003, corresponde a un débito en la subcuenta 542390-Otras transferencias, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Alternamente, corresponde a las Empresas Sociales del Estado, reconocer la operación mediante un débito en la subcuenta 141314- Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS

Ahora bien, el reconocimiento de la remuneración causada a favor de los empleados, como retribución por la prestación de sus servicios a la entidad contable pública, corresponde a las Empresas Sociales del Estado mediante un débito en la subcuenta 520290-Otros sueldos y Salarios, y un crédito en la subcuenta 250501-Nómina por pagar, y en las demás cuentas de pasivo que se puedan afectar en virtud de los descuentos y retenciones que se generen.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación concepto número 20132000020931 del 18-06-13 (Página 488).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000030541 del 13-08-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1413</b> Transferencias
		1.2	<b>4408</b> Transferencias
		1.3	<b>5502</b> Salud
		1.4	<b>2480</b> Administración Y Prestación de Servicios de Salud
	Subtema		Reconocimiento de los giros de los recursos del Régimen Subsidiado a las Entidades Promotoras de Salud.

Doctor

GERARDO ELIÉCER BURBANO GUERRERO

Contador

Municipio de Sibundoy, Putumayo

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002115-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

“1. ¿Cuál es el tratamiento contable en lo referente al SGP RÉGIMEN SUBSIDIADO y FOSYGA?, estoy causando el ingreso con una cuenta por cobrar pero los recursos no los transfieren al municipio.

2. El Municipio tiene un convenio con la Asociación (Sic) de municipios en lo referente (Sic) al recaudo de multas de tránsito del cual el 55% se debe transferir y el 45% le corresponde a la alcaldía. Cual es el tratamiento contable que debo seguir?

3. El Fondo nacional (Sic) de porcicultura recauda a través del municipio y en acta se recomienda que los recursos se deben contabilizar, cual es el tratamiento contable en este tema?

4. El municipio autorizo compra de cartera y adquisición de nueva deuda, cual es el registro para esta operación?

### CONSIDERACIONES

Los artículos 1°, 8° y 12 del Decreto 971 de 2011, por medio del cual 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, se establecen medidas para agilizar el flujo

de recursos entre EPS e Instituciones Prestadoras de Salud, señala:

“ARTÍCULO 1°. OBJETO. El presente decreto tiene por objeto definir el instrumento jurídico y técnico para efectuar el giro directo a las EPS e IPS de los recursos que financian y cofinancian el Régimen Subsidiado y para el seguimiento y control del aseguramiento de los afiliados a dicho régimen. (...)

ARTÍCULO 8°. GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS INCORPORADOS EN EL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN Y DEL FOSYGA DESTINADOS AL RÉGIMEN SUBSIDIADO. Con base en la “Liquidación Mensual de Afiliados”, el Ministerio de Protección Social girará a las cuentas maestras de las EPS, en nombre de las entidades territoriales, de acuerdo con la proporción que corresponda, los recursos del Sistema General de Participaciones en su componente de subsidios a la demanda y los demás incorporados en el Presupuesto General de la Nación y autorizará al administrador fiduciario el giro de los recursos del FOSYGA, previo descuento de los montos reportados por la Cuenta de Alto Costo. (...)

ARTÍCULO 12°. GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS DEL RÉGIMEN SUBSIDIADO A LOS PRESTADORES DE SERVICIOS DE SALUD. El Ministerio de la Protección Social definirá un plan para la implementación progresiva del giro directo a los prestadores de servicios de salud de naturaleza pública y privada. Para el diseño del plan, se adelantará una prueba piloto”.



Por su parte, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) contiene entre los principios de contabilidad pública los siguientes:

“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”.

“. Ahora, en lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 152, 153 y 157 del Marco conceptual contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, señalan con respecto a los deudores lo siguiente:

“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. (...)

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).

Por otra parte con respecto a los Ingresos y gastos los párrafos 265, 269 y 282 del mismo texto normativo establecen:

“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. (...)

269. Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto. (Subrayado fuera de texto).

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”.

El Catálogo General de Cuentas (CGC), describe la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, como aquella que: “Representa el valor de los derechos adquiridos por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se reciben sin contraprestación. (Subrayado fuera de texto).

Este registro debe efectuarse en el momento de establecerse el derecho cierto y no sobre la base de apropiaciones presupuestales o estimaciones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 44- Transferencias”. Así mismo el grupo 44 TRANSFERENCIAS se describe: “En esta denominación se incluyen las 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”.

Por otra parte, la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD describe:

*“Representa el valor de las obligaciones a cargo de las Direcciones de Salud para la atención en salud, con los recursos destinados para el régimen subsidiado, el subsidio a la oferta y acciones de salud pública. También representa el valor de las obligaciones derivadas de la aplicación de los recursos destinados al subsidio a la oferta, el apoyo a la afiliación de las madres comunitarias y las originadas en la ejecución de los recursos de la subcuenta ECAT.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas 550208-Subsidio a la Oferta, 550210-Régimen Subsidiado, 550215-FOSYGA- ECAT y 550216-Acciones de Salud Pública”.

El procedimiento contable Para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, del Capítulo XII, del título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), establece:

*“Teniendo en cuenta que de conformidad con las disposiciones legales, para la administración y manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones y de todos los demás recursos destinados al sector salud, las entidades territoriales deben organizar un fondo departamental, distrital o municipal de salud, conservando un manejo contable que permita identificar con precisión el origen y destinación de los recursos de cada fuente, el fondo de salud debe aplicar el siguiente procedimiento para el registro contable de estos recursos, con independencia de que pertenezca al sector central o descentralizado. (Subrayado fuera de texto).*

### **1. FUENTES DE FINANCIACIÓN DEL SECTOR SALUD**

*El registro contable de las fuentes de financiación del sector salud considera si los recursos tienen destinación específica para salud, y se recaudan directamente en las cuentas del fondo de salud, o si se recaudan en las cuentas de la gobernación de la respectiva entidad territorial.*

*Los recursos que tienen destinación específica para salud y se recaudan directamente en las cuentas del fondo de salud son: la participación para salud, las transferencias del Ministerio de la Protección Social-FOSYGA, otras transferencias del Ministerio de la Protección Social para programas especiales en salud, el impuesto a ganadores y loterías foráneas, la renta del monopolio de los juegos de suerte y azar, los recursos*

*provenientes de la Empresa Territorial para la Salud-ETESA, el IVA cedido, incorporado en la participación porcentual o en el impuesto al consumo de licores, y el IVA cedido incorporado en el impuesto al consumo de cerveza.*

*Los recursos que se recaudan en las cuentas de las gobernaciones son: la participación porcentual o el impuesto al consumo de licores, las estampillas, los excedentes de las licoreras, los derechos de explotación y otras contraprestaciones económicas originadas en el monopolio de licores y el impuesto de registro.*

### **2. PARTICIPACIÓN PARA SALUD**

*La participación para salud está conformada por los recursos que la Nación transfiere por el Sistema General de Participaciones con destinación específica para la salud. El fondo de salud debe registrar la participación para salud debitando la subcuenta 141312- Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. 2*

*La Subcuenta 141312 fue eliminada mediante la Resolución 719 del 14 de diciembre de 2012. Véase subcuentas 141315 a 141323. (Subrayado fuera de texto).*

*El recaudo de la participación para salud se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 141315-Sistema general de participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR. La participación para salud girada por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN a las administradoras de pensiones, salud, riesgos profesionales y cesantías, para el pago de los aportes patronales del personal dedicado a la prestación del servicio de salud de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, con las cuales se haya contratado la prestación de los servicios, se registra debitando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones<sup>4</sup>, de la cuenta 1413 TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Este registro parte de la base de que previamente se*



reconoció el gasto público social, debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

### **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, 442102-FOSYGA-ECAT o 442103-FOSYGA promoción de la salud, de la cuenta 4421 SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Los otros recursos del Ministerio de la Protección Social se reconocen debitando la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 442804-Para programas de salud, de la cuenta 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS. A nivel auxiliar debe identificarse que la fuente del recurso es el Ministerio de la Protección Social.

El recaudo de estos recursos se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 141311-Sistema general de seguridad social en salud o 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413 TRANSFERENCIAS POR COBRAR”.

### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo a las consideraciones anteriores y teniendo en cuenta lo definido en el Decreto 971 de marzo 31 de 2011, por medio del cual 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, las entidades territoriales deben atender el siguiente procedimiento:

#### **1. RECONOCIMIENTO DE LA TRANSFERENCIA**

Las entidades territoriales deberán reconocer el derecho que está conformado por los recursos que la Nación transfiere por el sistema general de participaciones con destinación específica para salud, mediante un débito en la subcuenta 141315- Sistema General

de Participaciones- para Salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta respectiva de las cuentas 4408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

#### **2. RECONOCIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN CON LA EPS.**

De conformidad con los principios de Registro y Devengo o Casación, los hechos económicos 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, razón por la cual la entidad territorial deberá reconocer la obligación de los contratos realizados con las empresas promotoras de salud, debitando la subcuenta 550210-Régimen subsidiado, de la cuenta 5502-SALUD y como contrapartida un crédito a la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

#### **3. GIRO DE LOS RECURSOS A LAS EPS POR PARTE DEL MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL**

Considerando que no habrá flujo de efectivo en las cuentas bancarias de los municipios, en el momento en que se informe que los recursos fueron girados directamente a las Entidades Promotoras de Salud, deberán cancelar el derecho contra la obligación constituida. En ese sentido, la entidad deberá reconocer un débito en la subcuenta 248002-Régimen subsidiado, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y un crédito en la subcuenta 141315-Sistema General de Participaciones- para Salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En lo referente a los numerales 2 - 3 - 4 de su consulta, sobre el particular me permito manifestarle que dadas las características del planteamiento de la misma, no se evidencian elementos suficientes para conceptuar sobre la situación descrita y en vista a que no se allegó la información solicitada a través de correo electrónico, la Contaduría General de la Nación se pronunciara al respecto, solamente hasta que sean remitidos a este Despacho copia del convenio a que se refiere el segundo interrogante de su consulta, copia del acta referida en el tercer interrogante, y explicación detallada de la negociación descrita en el cuarto punto respectivamente.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación  
 conceptos números

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

\*\*\*

#### 1417- Administración del Sistema General de Pensiones

**CONCEPTO 2013200000011 del 03-01-13**  
**Este concepto deja sin vigencia el concepto 2012550000756-2**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1417</b> Administración del Sistema General de Pensiones
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de reintegro de recursos pagados de más

Doctora

DIANA MARCELA SANDOVAL GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Caja de Sueldos de Retiro Policía Nacional (CASUR)

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 2012-550-0003560-2, en la cual consulta el registro contable de los valores que debe devolver a la entidad, el personal al que 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.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la entidad viene registrando esos valores en la subcuenta 141702-Recursos para reconocimientos pensionales, de la cuenta 1417-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES y al efectuar la reclasificación a la subcuenta 147090-Otros deudores, conforme a lo señalado por la CGN en el concepto 20125500007562, el valor de esta subcuenta superaría el cinco por ciento del total de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, incumpliendo con la utilización de las subcuentas denominadas "otros", establecida en el Régimen de Contabilidad Pública.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

#### CONSIDERACIONES

En el artículo tercero del Decreto 2343 de 1971, por el cual se reestructuró la Caja de Sueldos de Retiro de la

Policía Nacional, se le asignaron a CASUR las siguientes funciones:

*"ARTÍCULO 3°. De conformidad con lo establecido en el artículo primero del presente Decreto, la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional tiene las siguientes funciones:*

*a) Reconocer y pagar a sus afiliados las asignaciones de retiro, pensiones a sus beneficiarios y demás prestaciones que la ley les señale.*

*b) Colaborar con el Ministerio de Defensa Nacional en la formulación de la política y de los planes generales de seguridad social del Gobierno, para con el personal retirado de la Policía Nacional en goce de asignación de retiro y sus beneficiarios.*

*c) Adelantar campañas y programas de bienestar social y familiar para el personal de oficiales, Suboficiales y Agentes retirados afiliados a la Entidad y para los beneficiarios de ésta;*

*d) Las demás que le señalen las disposiciones legales".*

Para el desarrollo de dichas funciones, el artículo quinto del mismo decreto indica las siguientes fuentes del patrimonio de la Caja:

*"ARTÍCULO 5°. El patrimonio de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional está constituida por:*



- a) *Los bienes muebles e inmuebles que haya adquirido o adquiriera a cualquier título.*
- b) *Las acciones, participaciones o aportes en sociedades o empresas organizadas o que se organicen de conformidad con las autorizaciones que le confiera la ley o el Gobierno.*
- c) *Las donaciones, auxilios o subvenciones que la Caja reciba de entidades oficiales, semioficiales o privadas.*
- d) *Los aportes de Oficiales, Suboficiales y Agentes de la Policía Nacional en servicio activo y en retiro y de sus beneficiarios con derecho a pensión, quienes cotizarán, a favor de la Caja con el ocho por ciento (8%) del valor del sueldo básico o de la asignación de retiro o pensión mensual correspondientes.*
- e) *Los aportes del personal al Servicio de la Caja que serán equivalentes al cinco por ciento (5%) de su sueldo básico mensual.*
- f) *El valor de la cuota de afiliación con que deberá contribuir el personal que ingrese como afiliado a la Caja, que será igual al treinta por ciento (30%) del sueldo básico inicial; lo mismo que el valor de los aumentos de sueldos, asignaciones, pensiones y primas a que tengan derecho, con los cuales deben contribuir el primer mes que disfruten de esos beneficios.*
- g) *Los aportes del personal que actualmente disfruta de pensión de jubilación a cargo de la Caja y los de sus beneficiarios en goce de pensión, que serán equivalentes al cuatro por ciento (4%) del valor de la pensión mensual.*
- h) *Los valores provenientes de depósitos, sueldos o primas devengados y no cobrados y cualesquiera otras sumas que ingresen a las Cajas o Pagadurías de la Policía y no hayan sido reclamados en el curso de un (1) año. La Caja devolverá a sus dueños estos valores mediante petición del interesado, siempre que el derecho a percibirlos no haya prescrito.*
- i) *El producto de sus propias operaciones, y*
- j) *Las apropiaciones que se hagan en el presupuesto nacional a favor de la Caja; y demás reconocimientos que se le asignen”.*

Lo anterior es reiterado en el artículo 29 del Acuerdo 008 de 2001, por el cual se adoptan los estatutos internos de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional, que establece lo siguiente:

*“Artículo 29. Rentas de la Caja. Las rentas de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional están constituidas por:*

- 1. Los aportes del Presupuesto General de la Nación a que está obligado el Estado, para el pago de asignaciones de retiro, pensiones, sustituciones pensionales y demás prestaciones y valores que con cargo a la Caja determine la ley.*
- 2. Las cotizaciones y cuotas de afiliación, ascensos y aumentos de sueldos, asignaciones y pensiones de sus afiliados y beneficiarios, en las cuantías señaladas por la ley.*
- 3. Los ingresos provenientes de sus aprovechamientos, la explotación comercial de sus bienes muebles e inmuebles y de los recursos de capital.*
- 4. Los valores que por concepto de prestaciones sociales y gastos de personal, se encuentren contabilizados en la cuenta de acreedores varios de la Caja General o en las Pagadurías de la Policía Nacional y Tesorería de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional, que no hayan sido reclamados por sus beneficiarios en el curso de un (1) año. No obstante, la Caja devolverá los mencionados valores a petición del interesado, cuando el derecho a percibirlos no haya prescrito conforme a los Estatutos de Carrera de los Miembros de la Policía Nacional.*
- 5. Las utilidades obtenidas por la venta de sus bienes.*
- 6. Los demás ingresos que le sean reconocidos por leyes, decretos, ordenanzas o acuerdos”.*

Por su parte, la cuenta 1417-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES, es definida en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública *“Representa el valor de los derechos a favor del fondo de reserva, originados en el Sistema General de Pensiones”.*

## **CONCLUSIÓN**

En atención a las anteriores consideraciones, se concluye que los valores que deben ser reintegrados a CASUR, aunque no son una fuente directa de las rentas de CASUR para el pago de sus obligaciones, deben considerarse como parte de los recursos disponibles para la cancelación de las asignaciones de retiro o de las pensiones, por cuanto los recursos con los cuales se reconocieron los pagos objeto de reintegro sí tienen su origen en dichas rentas.

Por lo anterior, es procedente que la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional siga reconociendo dichos valores en la subcuenta 141702-Recursos para reconocimientos pensionales, de la cuenta 1417-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL

DE PENSIONES y queda sin efecto la respuesta a la consulta No. 2012-550-000756-2, en lo relacionado con la utilización de la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

\*\*\*

## 1420-Avances y anticipos entregados

### CONCEPTO 20132000001861 del 30-01-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1420</b> Avances y anticipos entregados
		1.2	<b>2422</b> Intereses por pagar
		1.3	<b>2423</b> Comisiones por pagar
		1.4	<b>9346</b> Bienes recibidos de terceros
1	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes recibidos de terceros
		1.1.2	Registro de tasas y/o comisiones en adquisición de bienes.
		1.1.3	Capitalización de los costos de endeudamiento
		1.1.4	Reconocimiento de los gastos inherentes al servicio de administración, actualización, operación y mantenimiento con cargo a los del ahorro.

Doctor

GILBERTO SUÁREZ MARTÍNEZ

Coordinador Sección de Contabilidad

Fiscalía General de la Nación

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004028-2, en la cual informa que “La Fiscalía General de la Nación y la empresa Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP suscribieron en el año 2010 el acuerdo marco número VPGC-00185-2010, para la prestación de servicios de telecomunicaciones; dentro del acuerdo se contemplaron ahorros en el costo de la prestación del servicio, los cuales serían utilizados en la actualización de la infraestructura telefónica de la Fiscalía General de la Nación.

Como consecuencia de lo mencionado en el anterior párrafo, con base en un estimativo de los ahorros que posiblemente se generan durante el plazo del acuerdo,

se pactó la entrega de manera anticipada a la Fiscalía, de infraestructura telefónica para el servicio de la Entidad. Además el acuerdo marco número VPGC-00185-2010, contempló en las páginas No. 5 y 9 que: “En todo caso, la propiedad de las plantas no será de la Fiscalía hasta cubrir con el ahorro los valores de cada una de las solicitudes con el anticipo y con las tasas de financiación adecuadas para 48 meses en cada caso a cotizar”. Por lo expuesto anteriormente consulta:

1. “¿Cuáles deben ser las subcuentas a revelar este tipo de bienes, teniendo en cuenta que los mismos no serán propiedad de la Fiscalía hasta tanto se cubra con el ahorro los valores de los bienes entregados anticipadamente en desarrollo del acuerdo y con las



tasas de financiación adecuadas para 48 meses en cada caso?”.

2. “De conformidad con la respuesta a la anterior pregunta ¿Serían objeto dichos bienes de depreciación, valorización, provisión, entretanto se transfiere la propiedad a la Fiscalía General de la Nación?”.
3. “Teniendo en cuenta que con el ahorro que se genere no solo se cubrirá el costo de los bienes entregados anticipadamente, sino también unas tasas de financiación, solicitamos conocer además de las subcuentas a utilizar de conformidad con la primera pregunta ¿Qué otras subcuentas se deben utilizar para registrar las tasas de financiación?”.
4. “Una vez se reciba de la empresa Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP la transferencia de la propiedad a la Fiscalía General de la Nación, ¿Se debe reconocer en la propiedad, planta y equipo como valor inicial de los bienes el valor de adquisición menos la depreciación o se debe reconocer el valor inicial de los bienes y en la cuenta 1685 se registra el valor acumulado de la depreciación?”.
5. “¿Se debe reconocer en la propiedad, planta y equipo como valor inicial de los bienes el valor de adquisición más las tasas de financiación? de lo contrario ¿Cómo serían los registros?”.

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

### CONSIDERACIONES

El literal P) de las Consideraciones del Acuerdo de Servicio Voz Corporativa - Contrato VPGC-00185-2010, suscrito entre la Fiscalía General de la Nación y Colombia Telecomunicaciones, señala que “Por lo anterior y considerando la necesidad de hacer inversiones en plantas telefónicas en el primer semestre del 2010, Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP, confirma que puede ofrecer a la Fiscalía General de la Nación, comprometer anticipadamente los ahorros esperados hasta por tres mil setecientos millones de pesos m/cte (\$3.700.000.00) (Sic) de ejecución del convenio a prorrogar, esto es, el ahorro estimado de 48 meses. (...)”.

En todo caso, la propiedad de las plantas no será de la Fiscalía hasta cubrir con el ahorro los valores de cada una de las solicitadas con el anticipo y con las tasas de financiación adecuadas para 48 meses en cada caso a cotizar”.

Así mismo, los numerales 4 y 6 del citado acuerdo, indican:

#### **“4. ESTIMADO DE AHORROS ANUALES PARA APLICAR EN OTROS PROYECTOS DE TELEFONÍA.**

Como resultado de la aplicación de las tarifas descritas en el numeral tercero del presente acuerdo, la Fiscalía General de la Nación aportará anualmente, un aproximado de \$900.000.000 (Novecientos millones de pesos colombianos) para la ejecución de proyectos de actualización de su infraestructura telefónica a nivel nacional. (...)

Estos recursos serán administrados por Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP para amortizar los equipos y servicios de administración, actualización, operación y mantenimiento de la infraestructura telefónica de la Fiscalía General de Nación.

NOTA: Considerando que el ACUERDO VPGC-041212-2006 venció en diciembre de 2009, y que la suscripción del presente nuevo Acuerdo se hace a partir de la fecha de firma del presente, las partes acuerdan que considerarán los ahorros efectuados desde el 1 de Enero de 2010”.

El numeral 3 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:

#### **“3. CAPITALIZACIÓN DE LOS COSTOS DE ENDEUDAMIENTO**

Los costos de endeudamiento corresponden a intereses, comisiones y conceptos tales como la formalización de contratos, la diferencia en cambio de los intereses y la amortización de primas y descuentos en la colocación de bonos y títulos, originados en la obtención de financiación, por parte de la entidad contable pública.

Los costos de endeudamiento que se asocien con la adquisición o construcción de bienes, que no se encuentren en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del activo, siempre que la entidad contable pública reconozca el bien y la obligación.

Los intereses y comisiones se reconocen debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta que identifique la naturaleza del bien financiado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta que identifique la operación de financiamiento, de la cuenta 2422-INTERESES POR

PAGAR o 2423-COMISIONES POR PAGAR, según corresponda. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe los grupos y cuentas en los siguientes términos:

51-DE ADMINISTRACIÓN: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de la entidad contable pública”.

52-DE OPERACIÓN: “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”.

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).

2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES: “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”. (Subrayado fuera de texto).

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”.

9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS: “Representa el valor de los bienes recibidos de terceros que requieren ser controlados por la entidad contable pública. En esta cuenta se registran los bienes que reciben las empresas

en comodato, así como los que reciben las entidades del gobierno general de las empresas.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991506-Bienes Recibidos de Terceros”.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

Los bienes puestos al servicio cuya propiedad se transfiere solo cuando se cubra su valor total, incluido la financiación, con el ahorro de la bolsa de dinero proveniente de los descuentos en la tarifa plena facturada por el servicio, se registran en cuentas de Orden Acreedoras de Control en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS con contrapartida en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR EL CONTRA (Db), y por tanto no son objeto de actualizarse ni depreciarse, toda vez que no forman parte del grupo de propiedades de la Fiscalía.

Ahora, la tasa y/o comisiones de financiación se pagan sobre el valor nominal de los bienes, es objeto de capitalizarse y se registran en las subcuentas que identifique la operación de financiamiento, de las cuentas 2422-INTERESES POR PAGAR y 2423-COMISIONES POR PAGAR, según correspondan. Así mismo, debe contabilizar en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, el valor de los bienes adquiridos, con contrapartida en la subcuenta que corresponda, de la cuenta que identifique la naturaleza del bien financiado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, requiriéndose de los respectivos soportes contables, de los cuales se desprende el valor de registro contable y constituye el costo histórico, una vez se formaliza la propiedad de los bienes.

Simultáneamente, el pasivo deberá cancelarse con cargo al derecho constituido con anterioridad por los aportes mensuales reconocidos, en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, debitando las subcuentas respectivas de las cuentas 2422-INTERESES POR PAGAR y 2423-COMISIONES POR PAGAR, según correspondan y la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

NACIONALES, y acreditando subcuenta 142012-Anticipo para la adquisición de bienes y servicios, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

De la misma manera, la Fiscalía debe reflejar en la contabilidad los gastos inherentes al servicio de administración, actualización, operación y mantenimiento de la infraestructura telefónica, con un débito en las subcuentas y cuentas que correspondan del grupo 51-

DE ADMINISTRACIÓN y/o 52-DE OPERACIÓN. Para el primer caso, cuando los servicios se pueden asociar a actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, y en el segundo, si se asocian a la operación principal de la entidad, y un crédito en la subcuenta 142012-Anticipo para la adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000032581 del 05-09-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1420</b> Avances y anticipos entregados
		1.2	<b>2401</b> Adquisición de bienes y servicios nacionales
	Subtema		Permanencia de saldos en la cuenta de avances y anticipos pendientes de legalizar y cuentas por pagar

Doctora

MARÍA EUGENIA FIGUEROA VÉLEZ

Secretaria de Hacienda

Palmira Valle del Cauca

**ANTECEDENTES**

En referencia a la consulta radicada en este despacho, mediante el No 2013-550-002372-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada: *“En (Sic) Municipio de Palmira tiene registrado en sus Estados Contables Básicos en la cuenta 1420 Anticipos entregados (Sic) y 2401 Adquisición de bienes y servicios, (Sic) valores de los años 2005 a la fecha, una vez analizados (Sic) la información que dio origen a estos registros contables se observan las siguientes situaciones:*

1. En relación con los anticipos se clasifican de dos tipos: uno corresponde a valores entregados a Funcionarios (Sic) en el año 2005 que no se legalizaron es decir no se adjunto (Sic) los documentos facturas, recibos, etc., sustento para verificar y registrar el gasto.

El otro caso corresponde a valores registrados desde el año 2005 entregados a contratistas en calidad de anticipo de los cuales no se canceló el saldo del contrato bien sea por incumplimiento del contratista o porque la administración en ese momento a pesar de haber

recibido el bien o servicio no canceló el saldo final del contrato.

Teniendo en cuenta que esta situación ha sido evidenciada en las Auditorias (Sic) realizadas por la Contraloría Municipal y planes de mejoramiento, la secretaria Jurídica (Sic) emitió concepto respecto a los anticipos otorgados en anteriores vigencias, en el que aduce que las acciones jurídicas se encuentran caducadas, en razón al numeral 10 del artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, por ello solo existe la posibilidad de iniciar acciones sobre los anticipos otorgados desde el año 2011.

En consideración a lo anterior, la pregunta es: ¿Cuál sería el trámite administrativo, contable o presupuestal que permita reclasificar y depurar estos valores de la contabilidad (anticipos 2005-2010 sin legalizar), que en la actualidad carecen de acción jurídica contractual?

2. Durante la vigencia 2011 y 2012 según acta de recibido del servicio y entrada almacén de los elementos se causaron cuentas por pagar a contratistas, sin embargo por situaciones administrativas estas cuentas no se cancelaron, pasando de un período fiscal a otro.

En la actualidad y teniendo en cuenta que estos pasivos carecen de respaldo presupuestal y recursos disponibles en tesorería se requiere conocer: ¿Cuál sería el registro contable a realizar y el documento soporte para disminuir o cancelar este pasivo de las cuentas de balance? “.

## CONSIDERACIONES

### 1. Anticipos entregados a funcionarios en el año 2005 que no se legalizaron.

En cuanto al trámite administrativo, contable o presupuestal que permita reclasificar y depurar estos valores de la contabilidad, consideramos:

Con respecto a la normatividad contable, los párrafos 116 y 117 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

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.

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”.

La descripción de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, del Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, establece: “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.
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.

Los numerales 3.1 y 3.7 de la resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de Control Interno contable y del 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. (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. (Subrayado fuera de texto).

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).

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.*

(...)

### 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. (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. (Subrayado fuera de texto).

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.

Atendiendo los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, las entidades también deberán definir las políticas para archivar los documentos soporte de los registros contables, de conformidad con las normas jurídicas que le sean aplicables”.

De otra parte, el artículo 4° 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”. (Subrayado fuera de texto).

## 2. Cuentas por pagar pendientes de legalizar

### “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”.

## CONCLUSIÓN

### 1. Anticipos entregados a funcionarios en el año 2005 que no se legalizaron

En cumplimiento del principio de Devengo o Causación, si la entidad reconoció en la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, los valores entregados en el momento en que este hecho se produjo, atendiendo este mismo principio, también deberá establecer el

procedimiento pertinente que le permita disminuir el valor del anticipo otorgado, garantizando el reconocimiento de los activos, costos o gastos a que haya lugar producto de la ejecución del contrato o convenio.

Atendiendo lo dispuesto a la regulación Contable Pública, los documentos soporte son indispensables para el registro contable de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Con 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.

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 la Posibilidad de recuperar, 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.

El proceso de depuración contable es permanente en las entidades públicas para garantizar que los saldos revelados en la contabilidad reflejen razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental.

De conformidad con lo expuesto en los considerandos anteriores, los saldos registrados en la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, deben 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.

## **2. Cuentas por pagar pendientes de legalizar**

De acuerdo con las consideraciones expuestas, nos permitimos concluir que el proceso de depuración contable es permanente en las entidades públicas para garantizar que los saldos revelados en la contabilidad reflejen razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental, por tanto, si los saldos registrados en las cuentas del pasivo se enmarcan en las situaciones definidas en el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, la entidad debe adelantar las gestiones administrativas que permitan identificar y depurar la información contable, para revelar su realidad financiera, económica, social y ambiental.

Si como resultado de dichas gestiones se determina y demuestra que estos saldos no corresponden a derechos u obligaciones ciertas para la entidad, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, o no existen los documentos soportes idóneos para ejercer su cobro o pago, entre otras situaciones que afectan la razonabilidad de los estados contables, se debe proceder a retirar estos saldos realizando los registros contables a que haya lugar.

Los documentos soporte son indispensables para el registro contable de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Corresponde a la entidad documentar las políticas y demás prácticas contables en procura de garantizar una información confiable, relevante y comprensible y fiable. En tal sentido, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

\*\*\*



## CONCEPTO 20132000041421 del 10-10-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	<b>1420</b> Avances y anticipos entregados
		1.2	<b>1675</b> Equipos de transporte, tracción y elevación
		1.3	<b>3105</b> Capital fiscal
1	Subtema	1.1.1	Registro contable para reflejar la disminución en valor del costo histórico
		1.1.2	Reconocimiento del ajuste y reversión de la depreciación de períodos anteriores

Teniente Coronel  
FERNANDO LÓPEZ GUERRERO  
Director Contable y de Tesorería Comando Ejército  
Nacional  
Fuerzas Militares de Colombia  
Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002738-2, en la cual informa que *“Durante la vigencia 2009 se entregó en modalidad de Pago Anticipado al Gobierno de Estados Unidos el valor de USD \$45.662.975.00, los cuales el COMANDO EJÉRCITO registró contablemente en la cuenta contable 190514.*

*El 16 de junio de 2009 de acuerdo con la enmienda No. 1 se contrató la adquisición de 39 vehículos de infantería ASV, cuyo valor unitario era de USD\$1.061.377,69 los cuales llegaron, se nacionalizaron y fueron dados de alta en los inventarios del ejército el 23 de abril del año 2010 a la tasa nacionalización del día, dichos bienes transferidos a las diferentes unidades tácticas a nivel nacional y puestos en servicio hecho que en su momento generó contablemente en el Comando del Ejército una disminución del Pago Anticipado - 190514- con su contrapartida - Propiedad, planta y equipo -16-, Bienes que fueron transferidos a las Unidades Tácticas.*

*Posteriormente en Mayo 17 de 2011 de acuerdo con la Enmienda número 3 enviada por el Gobierno de los Estados Unidos, fueron ajustados los precios de cada vehículo a USD\$907.706,38 es decir que para cada vehículo se disminuyó su valor inicial de adquisición en USD\$153.671,31”.*

En consecuencia, consulta los registros contables que deben realizar las Unidades Tácticas para reflejar la disminución del costo histórico de cada bien, y el Comando Ejército siendo la Unidad Ejecutora del contrato quien autorizó el pago anticipado de la LOA. Teniendo en cuenta que los bienes fueron puesto al servicio y se han depreciado.

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

**CONSIDERACIONES**

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública define los principios de Registro, Asociación y Período contable en los siguientes términos:

*“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.*

(...)

*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.*

(...)

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, la normatividad contable pública de cara a las Normas Técnicas de Contabilidad Pública, en especial las relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, el párrafo 132 define el Costos histórico en los siguientes términos: “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).

Así mismo, el párrafo 166 de la normativa contable pública, señala 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. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo.” (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, 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).

El Catálogo General de Cuenta contenido en el 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. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.” (Subrayado fuera de texto).

1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE TRACCIÓN Y ELEVACIÓN, “Representa el valor de los equipos de transporte, tracción y elevación 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 transporte, tracción y elevación para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.”

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, 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).

Por último, de las enmiendas se colige que el plan financiero que soporta la negociación desde su inicio correspondía a unos anticipos para la adquisición de los vehículos, aplicables al valor definitivo por el cual se



liquide el precio de los mismos. En caso de que exista sobrante, este se convierte a su vez en un anticipo para futuras adquisiciones.

## 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. Así las cosas, las propiedades, plantas y equipos deben registrarse por su costo histórico atendiendo el hecho económico con el cual fue adquirido.

Ahora bien, en el entendido de que el dinero depositado al inicio de la negociación corresponde a anticipos en la contratación teniendo en cuenta que aún se desconocía el costo real de los vehículos, la entidad debió en su momento registrar el valor entregado en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, y no en la subcuenta 190514-Bienes y servicios de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO.

Una vez recibidos los vehículos, se debita la subcuenta 167502-Terrestre de la cuenta 1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACIÓN, y acredita la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

En aras de la característica cualitativa de "Confiabilidad" de la información financiera, se hace necesario realizar los ajustes en los costos de adquisición de acuerdo a la última enmienda del Gobierno de los Estados Unidos (USG), mediante la cual se disminuye el valor unitario de cada vehículo modificando el valor registrado inicialmente, de forma tal que reflejen su realidad económica del bien.

Teniendo en cuenta que el Ejército Nacional tiene implementado un proceso contable integrado, pues

esta forma de organización contable trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad, el ajuste debe efectuarse tanto en la contabilidad del Ejército Nacional, siendo este en donde se lleva a cabo el proceso de agregación de la información financiera, económica, social y ambiental con la información de Unidades Tácticas como este último, conforme al procedimiento contable relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable. Para el efecto, el Ejército Nacional debe reconocer el valor de la diferencia entre el precio inicial estimado y precio final fijado, como un saldo a favor con un registro débito en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con contrapartida en la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

Por su parte, le corresponde a las Unidades Tácticas disminuir el valor del costo histórico de los vehículos debitando la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, para la porción correspondiente a períodos anteriores, y acreditando la subcuenta 167502-Terrestre de la cuenta 1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACIÓN, teniendo en cuenta que la transferencia de los vehículos se realizó afectando la cuenta de patrimonio, por ende, el ajuste en el costo histórico de los mismos debe realizarse sobre las cuentas inicialmente afectadas.

En relación con la depreciación ya causada, no es necesaria su reversión en su condición de entidad de Gobierno General de cara a que su efecto se reconoce directamente en las cuentas de patrimonio. En consecuencia, debe distribuirse a partir de la fecha en la cual se efectúa el cambio en valor del costo histórico de los vehículos, el saldo por depreciar, en el resto de vida útil estimada.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067921 del 10-12-13 (Página 886)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000068971 del 18-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>1</b>	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1420</b> Avances y anticipos entregados
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Viabilidad del reconocimiento contable como avances y anticipos, recursos entregados a contratistas, según el artículo 91 de la Ley 1474 de 2011 (Estatuto Anticorrupción)

Doctor

RAFAEL FAJARDO MOVILLA

Secretario de Control Interno

Gobernación Departamento del Atlántico

Barranquilla, Atlántico

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003647-2, en el cual solicita se aclare el procedimiento correcto para el reconocimiento contable, subcuentas a afectar en las situaciones que se derivan del siguiente texto:

*“El artículo 91 de la Ley 1474 de 2011 (Estatuto Anticorrupción) establece que “En los contratos de obra, concesión, salud, o los que se realicen por licitación pública, el contratista deberá constituir una fiducia o un patrimonio autónomo irrevocable para el manejo de los recursos que recibe a título de anticipo, con el fin de garantizar que dichos recursos se apliquen exclusivamente a la ejecución del contrato correspondiente, salvo que el contrato sea de menor o mínima cuantía. El costo de la comisión fiduciaria será cubierto directamente por el contratista”.* (Subrayado fuera de texto).

Antes de la citada Ley, el procedimiento contable incluía la utilización de la cuenta 1420 “Avances y Anticipos Entregados”. y de las subcuentas 142013 “Anticipos de Proyectos de Inversión”. y 142014 “Anticipos para construcción de infraestructura”. Posterior a la expedición del estatuto anticorrupción, la entidad continuó reconociendo los anticipos de la misma manera, sin tener en cuenta el encargo fiduciario por administración y pago que se constituye y que correspondería según el régimen contable a la cuenta 1424 “Recursos entregados en administración”. o 1926 “Derechos en fideicomiso”.

Sobre el particular me permito manifestarle:

### CONSIDERACIONES

El artículo 91 de la Ley 1474 de 2011, al establecer que: *“En los contratos de obra, concesión, salud, o los que se realicen por licitación pública, el contratista deberá constituir una fiducia o un patrimonio autónomo irrevocable para el manejo de los recursos que recibe a título de anticipo, con el fin de garantizar que dichos recursos se apliquen exclusivamente a la ejecución del contrato correspondiente,...”*, no cambia la intencionalidad del contratante y la característica de la transacción de los anticipos pactados contractualmente, pero al contratista, sí le impone una obligación a cumplir, para el manejo de los recursos recibidos a título de anticipo.

El Plan General de Contabilidad Pública PGCP, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el proceso contable, en el párrafo 62 señala: *“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... Esta etapa incluye el reconocimiento inicial de las transacciones, hechos u operaciones, así como las posteriores actualizaciones de valor (...).*

*El párrafo 116 del mismo texto normativo señala el Principio de Registro indicando que: “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).

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 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".

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

**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 (...)"

**CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas, la aplicabilidad de los principios, normas y procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, con el propósito de reflejar en los estados contables la realidad de la situación financiera y de resultados de la entidad

contable pública, se concluye que los recursos entregados en ejecución de Convenios o Contratos y en los términos del artículo 91 de la Ley 1474 de 2011, se deben reconocer como avances y anticipos, teniendo en cuenta que las sumas entregadas preceden de la intencionalidad y la característica de anticipo, que siguen siendo de propiedad de la entidad pública, razón por la cual se solicita al contratista que garantice su inversión y manejo y se amortice con los pagos posteriores que se facturen durante la ejecución del contrato.

Por lo anterior, los anticipos que entregue la entidad contratante a contratistas y proveedores para la obtención de bienes o servicios, en el marco de las licitaciones públicas que realice, se deben registrar como un débito en la subcuenta que corresponda a la característica y objetivo del anticipo, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, toda vez que no se ha perdido la esencia contractual ni la modalidad de anticipo, y solamente se ha impuesto al contratista, no a la entidad pública, una condición de manejo especial, cuál es la constitución de una fiducia o un patrimonio autónomo. En la medida que avanza la ejecución del contrato y si hubiera legalizaciones o entregas parciales, la entidad contratante reconocerá el correspondiente gasto, costo o activo, de acuerdo con los informes de ejecución, facturas, actas o demás documentos soportes entregados por el contratista, con los cuales, disminuirá la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

\*\*\*

**1422-Anticipos o Saldos a Favor**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000066711 del 29-11-11 (Página 577)

\*\*\*

**1424-Recursos entregados en administración**

CONCEPTO 20132000000021 del 03-01-13			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		1.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los recursos recibidos del Fondo Nacional de Regalías para proyectos de inversión.

Doctor

LUIS ENRIQUE TRUJILLO LÓPEZ

Gerente Financiero

ELECTROCAQUETÁ S. A. ESP

Florencia, Caquetá

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004014-2, en la cual nos informa que ELECTROCAQUETÁ S.A., ESP, ha sido asignada como ejecutor de tres proyectos financiados con recursos del Fondo Nacional de Regalías, dichos recursos se vienen reconociendo como Depósitos recibidos de terceros. Por lo anterior, consulta:

\* ¿A quién corresponde la propiedad de los bienes construidos?

\* ¿Cuál es el registro contable que debe realizar la Electrificadora del Caquetá como ejecutor de los proyectos, una vez concluidas las obras?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

**CONSIDERACIONES**

El párrafo 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 los Acuerdos número 58 del 23 de diciembre de 2009, número 50 del 31 de octubre de 2011 y número 71 del 28 de diciembre de 2011, aprobó la ejecución de los proyectos de los municipios de San Antonio de Getucha, San Vicente del Caguán y el Paujil y nombró como ejecutor de los mismos a ELECTROCAQUETÁ 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

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

### Pregunta 1.

Los bienes adquiridos y construidos con ocasión de la ejecución de los recursos recibidos por ELECTROCAQUETÁ S.A. ESP del Fondo Nacional de Regalías, son propiedad de la entidad.

Que de acuerdo con las cláusulas de los contratos y convenios celebrados con los municipios para la ejecución de los obras, se definan como propietarios de los mismos, y en caso de que en dichos documentos no se haya definido el propietario, la entidad deberá adelantar las gestiones administrativas con el municipio para definir este aspecto, toda vez que la Contaduría General de la Nación no es competente para efectuar este tipo de definiciones.

### Pregunta 2.

De conformidad con lo dispuesto por la Ley 756 de 2002, los recursos del Fondo Nacional de Regalías (FNR) en liquidación son propiedad de las entidades territoriales. Por tanto, los recursos recibidos por ELECTROCAQUETÁ 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 debió reconocer la respectiva cuenta por cobrar con ocasión de la causación del ingreso correspondiente por las regalías.

En la medida en que se ejecuten los proyectos y se hagan entregas parciales o finales de las obras, 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, de acuerdo con lo pactado en los convenios o contratos y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por tanto, ELECTROCAQUETÁ S.A. ESP, debe proceder a realizar los ajustes contables correspondientes que le permitan efectuar el registro contable indicado en los párrafos anteriores.

Una vez concluidas las obras, y en caso de que se defina que ELECTROCAQUETÁ S.A. ESP, es el propietario de éstas, debe proceder a incorporar los bienes mediante un débito en la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO correspondiente a la naturaleza de los bienes, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números:

20132000006361 del 12-03-13 (Página 999)

20132000010961 del 16-04-13 (Página 183)

20123000011661 del 19-04-13 (Página 249)

20123000012191 del 25-04-13 (Página 995)

20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000025941 del 09-07-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración.
		1.2	<b>1202</b> Inversiones administración de liquidez en títulos Participativos
		1.3	<b>1926</b> Derechos en fideicomiso.
		1.4	<b>9308</b> Recursos administrados en nombre de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los aportes entregados a través de la suscripción de convenio interadministrativo de cooperación, de administración y de asociación

Doctor

ÓSCAR MIGUEL DÍAZ ROMERO

Coordinador de Contabilidad

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001712-2, en la cual consulta sobre el adecuado registro de los convenios números 164/11, 187/11, 199/11, 220/11, 059/13, 076/13 y 082/13, "(...) en la cuenta del activo Deudores - subcuenta Recursos entregados en administración 142402, en la cuenta de Gastos - Otras transferencias o en otra cuenta".

Lo anterior teniendo en cuenta el hallazgo observado por la Contraloría General de la República en la auditoría contable realizada con corte diciembre 31 de 2012, en el sentido de que "a 31/12/2012 existen saldos en los estados financieros, de los programas Unidad de Desarrollo e innovación, Fondo de Modernización e innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas y Programa de Transformación Productiva, pendientes de ejecutar correspondientes a los recursos girados con cargo a los convenios Nos. 187/11, 199/11, 164/11, 209/11 y 220/11, por un valor aproximado de \$122.049.393 miles, no revelados en los saldos contables del Ministerio, lo que sobrestima las cuentas del Activo - Recursos Entregados en Administración y sobreestima las cuentas del Gasto por el valor no invertido al cierre de la vigencia. Lo anterior, incumple lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública (...); más aún cuando BANCOLDEX maneja los recursos recibidos para estos programas en un sistema separado

que son administrados en cuentas de orden, de tal forma que los saldos disponibles de estos programas no se reflejan en los Estados Financieros de la Nación dificultando su control y seguimiento".

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

### CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte las copias de los Convenios Interadministrativos números 164/11, 187/11, 199/11, 220/11, 059/13, 076/13 y 082/13, suministrada por la interesada.

**Convenio Marco Interadministrativo de Cooperación número 164 de 2011, SUSCRITO ENTRE LA Nación - Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. - BANCOLDEX.**

El citado convenio interadministrativo de cooperación en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece que "El presente convenio tiene por objeto establecer los términos de la cooperación entre BANCOLDEX y EL MINISTERIO para poner en marcha la Unidad de Desarrollo e Innovación, la cual tendrá como objetivos principales: (i) Apoyar la estructuración de las líneas de acción de los proyectos estratégicos con enfoque



regional, (ii) Identificar los instrumentos de apoyo públicos y privados adecuados y hacer seguimiento a su ejecución, (iii) Identificar líneas de redescuento enfocadas a las necesidades de las empresas del programa y (iv) Diseñar iniciativas para el financiamiento de riesgo de los emprendimientos con carácter innovador en etapa temprana.

**SEGUNDA. RECURSOS DE LA UNIDAD DE DESARROLLO:** La Unidad de Desarrollo e innovación se integrará con los siguientes recursos:

a. Para la constitución y montaje de la Unidad de Desarrollo e innovación, **EL MINISTERIO** se compromete a transferir inicialmente a **BANCOLDEX** la suma de **seis mil millones de pesos (cop 6.000.000.000,00)**, los cuales se encuentran respaldos por el certificado de disponibilidad presupuestal (...)

**PARÁGRAFO SEGUNDO:** Entre los recursos de **BANCOLDEX** y los que integran la Unidad de Desarrollo e innovación se mantendrá una separación patrimonial, contable y jurídica absoluta. Los recursos de la mencionada Unidad serán manejados con una contabilidad propia y en cuentas diferentes a las utilizadas en las actividades ordinarias de **BANCOLDEX** (cuentas de orden). Para todos sus efectos, las cuentas en cuestión de asimilarán a un patrimonio autónomo, entendiéndose ejecutados presupuestalmente los aportes comprometidos para la constitución, montaje, funcionamiento y operación de la Unidad de Desarrollo e Innovación. Así las cosas, entre los recursos de **BANCOLDEX** y los que integran la Unidad de Desarrollo e Innovación, se mantendrá una separación patrimonial, contable y jurídica absoluta; bajo lo anterior, los recursos destinados a la mencionada Unidad, no forman parte de la garantía general de los acreedores de **BANCOLDEX** y solo garantizan obligaciones contraídas en el cumplimiento de la finalidad perseguida con este convenio, (...).

**PARÁGRAFO TERCERO:** Todos los costos, impuestos, gastos y demás expensas que genere el cumplimiento de las finalidades de este convenio se pagarán con cargo a los recursos de la Unidad de Desarrollo e innovación. (...)

**PARÁGRAFO QUINTO:** La suma de dinero de que trata esta cláusula será consignada a **BANCOLDEX** en la cuenta de ahorros número 309-01260-7 del BBVA, según consta en (...)

**CUARTA.- OBLIGACIONES DE BANCOLDEX:** **BANCOLDEX** se compromete a:

a. Implementar la estructura operativa y administrativa para el funcionamiento de la Unidad de Desarrollo e Innovación. Entre las obligaciones a su cargo se encuentra la de proveer el personal, las instalaciones, los equipos, plataformas tecnológicas, licencias de software y todos los servicios necesarios para la ejecución de las actividades, actos y contratos de la Unidad de Desarrollo e Innovación, incluyendo la contratación de asesores calificados para la constitución, manejo, operación y funcionamiento de la Unidad en cuestión. (...).

b. Administrar y destinar los recursos aportados a la Unidad de Desarrollo e Innovación conforme a las cláusulas PRIMERA Y SEGUNDA de este convenio.

(...)

d. Proveer al **MINISTERIO** la información actualizada sobre los recursos aportados, los rendimientos generados y la utilización de los recursos de la Unidad de Desarrollo e Innovación". (Subrayado fuera de texto).

**Convenio Marco Interadministrativo de Cooperación No. 187 de 2011, suscrito entre la Nación - Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y el Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. BANCOLDEX**

El referido convenio en el párrafo precedente en relación a su objeto en la Cláusula Primera, señala: "**OBJETO DEL CONVENIO:** Este Convenio tiene por objeto establecer los términos de la cooperación entre LAS PARTES para la constitución, montaje y administración de recursos del Programa de Transformación Productiva por parte de **BANCOLDEX**."

(...)

**TERCERA. RECURSOS DEL PROGRAMA:** El programa se integrará con los siguientes recursos:

3.1 La suma de TRES MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y TRES MILLONES DOSCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS (\$3.653.236.888,00) M/L, los cuales se encuentran respaldados por los siguientes Certificados de Disponibilidad Presupuestal (...).

**PARÁGRAFO PRIMERO:** **BANCOLDEX** no reconocerá Rendimientos a favor del **MINISTERIO** sobre los recursos Aportados. Los Rendimientos de los Recursos Aportados serán reinvertidos en el Programa.

**PARÁGRAFO SEGUNDO:** Entre los recursos de BANCOLDEX y los Recursos del Programa se mantendrá una separación patrimonial, contable y jurídica absoluta. Los Recursos del Programa serán manejados con una contabilidad propia y en cuentas diferentes (cuentas de orden) a las utilizadas en las actividades ordinarias de BANCOLDEX. Para todos los efectos, las cuentas en cuestión se asimilarán a un patrimonio autónomo, entendiéndose ejecutados presupuestalmente los recursos comprometidos para la constitución, montaje, funcionamiento y operación del Programa de Transformación Productiva.

(...)

**PARÁGRAFO QUINTO:** Con cargo a los Recursos entregados en administración, BANCOLDEX solicitará el reconocimiento de una comisión de operación bancaria de carácter anual, (...).

**QUINTA. OBLIGACIONES DEL MINISTERIO:** El MINISTERIO deberá:

**PARÁGRAFO:** La transferencia a la que hace referencia el literal "a". de esta Cláusula debe hacerse a la cuenta de ahorros número 309013274 del Banco BBVA, según consta en certificación (...) (Subrayado fuera de texto).

**Convenio Interadministrativo Específico número 220 de 2011, suscrito entre La Nación - Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y el Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. - BANCOLDEX, quien actúa como administrador de la Unidad de Desarrollo e Innovación (asimilada a un patrimonio autónomo), de conformidad con lo establecido en el artículo 46 de la Ley 1450 de 2011 y el Convenio Marco Interadministrativo de Cooperación número 164 de 2011.**

El presente convenio en su Cláusula Primera en relación con su objeto expresa: "**OBJETO:** El presente convenio tiene por objeto general aunar esfuerzos para diseñar e implementar un programa de emprendimiento al interior de la Unidad de Desarrollo e Innovación de BANCOLDEX.

(...)

**SEGUNDA. - ALCANCE:** EL MINISTERIO Y BANCOLDEX COMO ADMINISTRADOR DE LA UNIDAD establecerán de manera conjunta los mecanismos que permitan alcanzar los objetivos

propuestos en la cláusula PRIMERA. Sin perjuicio de lo anterior, **BANCOLDEX COMO ADMINISTRADOR DE LA UNIDAD** seguirá los lineamientos e instrucciones dadas por EL MINISTERIO para el desarrollo del objeto contractual.

**TERCERA.- RECURSOS:** EL MINISTERIO transferirá a BANCOLDEX COMO ADMINISTRADOR DE LA UNIDAD la suma de **DOS MIL CUARENTA Y TRES MILLONES QUINIENTOS TREINTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS ONCE PESOS M/L (\$2.043.538.311)**, suma que se encuentra respaldada con los siguientes Certificados de Disponibilidad Presupuestal:

(...)

**PARÁGRAFO SEGUNDO:** Como quiera que los aportes arriba mencionados están destinados al desarrollo del objeto del convenio, **BANCOLDEX COMO ADMINISTRADOR DE LA UNIDAD** no reconocerá rendimientos a favor del MINISTERIO sobre los mismos, sin perjuicio de los rendimientos que genere la inversión de los recursos aportados, los cuales serán reinvertidos en la operación del mencionado Programa.

**PARÁGRAFO TERCERO:** (...), la Unidad de Desarrollo e Innovación se asimila a un patrimonio autónomo, entendiéndose ejecutados presupuestalmente los aportes comprometidos bajo el presente convenio. Bajo lo anterior, dichos recursos, no forman parte de la garantía general de los acreedores de BANCOLDEX (...)

**PARÁGRAFO QUINTO:** La suma de dinero de que trata esta cláusula será consignada en la cuenta de ahorros No. 309-013159 del BBVA, BANCOLDEX - PATRIMONIOS AUTÓNOMOS (...).

**QUINTA.- OBLIGACIONES DE BANCOLDEX COMO ADMINISTRADOR DE LA UNIDAD:** BANCOLDEX COMO ADMINISTRADOR DE LA UNIDAD se compromete a:

(...)

2. Administrar y destinar en el programa de emprendimiento los recursos aportados por el Ministerio en virtud de este convenio.

(...)

**PARÁGRAFO TERCERO:**

(...)

4. Presentar trimestralmente al Ministerio, un informe de gestión sobre el cumplimiento de las obligaciones a su



cargo, en el que se deberá relacionar como mínimo la siguiente información: (i) Relación de utilización de los dineros que conforman el Programa de emprendimiento (...).

### **Convenio de Cooperación número 059 de 2013, suscrito entre la Nación - Ministerio de comercio, Industria y Turismo y la Corporación para el Desarrollo de las MICROEMPRESAS-CDM-PROPAIS**

El mencionado convenio de cooperación en su Cláusula Primera en relación con su objeto señala: “**OBJETO:** Aunar esfuerzos de cooperación y asistencia técnica entre las partes, con la finalidad de implementar una estrategia de promoción y dinamización del mercado interno colombiano, y fortalecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas.

#### **CLÁUSULA SEGUNDA. OBJETIVOS ESPECÍFICOS:**

Para desarrollar el objetivo del presente convenio, se deberán llevar a cabo los siguientes objetivos específicos: **1.** Contribuir a fortalecer el ecosistema de apoyo a la Mipyme mediante la transferencia de conocimiento de oportunidades de mercado e intervenir 2 sectores de manera transversal. (Inteligencia de Mercados). **2.** Promocionar y divulgar la estrategia “Compre Colombiano”, mediante nuestras empresariales con exhibición de productos y participación en eventos de reconocimiento nacional. Así mismo mediante material P.O.P. (como vallas, pendones. Brochures, volantes, pasacalles, entre otros) y estrategias masivas de publicidad en espacios, lugares y medios de comunicación audiovisual, los cuales también servirán para la divulgación y promoción de los eventos comerciales. (...) **5.** Intervenir plaza de mercado, en componentes tales como: Formación y capacitación, formalización, exhibición de productos, manipulación de alimentos, servicio al cliente, gestión, administración, y en general todas aquellas actividades tendientes a fortalecer y mejorar la competitividad de los micro y pequeños empresarios de la plaza. (...).

#### **CLÁUSULA TERCERA. OBLIGACIONES DE LAS PARTES. A) DE LA CDM. (...)**

**7.** Colaborar con **EL MINISTERIO** en el cumplimiento de las metas establecidas en la planeación estratégica Sectorial (PES) para el año 2013, relacionadas con los objetivos específicos del convenio, tales como número de Mypes con negocios facilitados por el programa de promoción del mercado interno, entre otras. **8.** Invertir en la ejecución del convenio los aportes correspondientes

a \$706.600.000 M/CTE, en los términos señalados en la oferta presentada al MINISTERIO. **9.** Contratar, a su costa, una firma externa especializada para efectos del seguimiento interno a la ejecución financiera de los recursos aportados por **EL MINISTERIO** y la misma **DCM**, en las actividades del convenio. **10.** Mantener la cuenta bancaria exclusiva para el manejo de los recursos de este convenio. los cuales deben ceñirse a los principios de la contratación estatal y el presupuesto público en cuanto sea aplicable. En todo caso se invertirán de conformidad con lo aprobado en la fichas BPIN de los proyectos que amparan este convenio. (...). **B. DEL MINISTERIO** **1.** Desembolsar a **LA CDM** los recursos en dinero en los términos previstos en el presente convenio. **2.** Revisar y aprobar, a través del supervisor, el plan de trabajo y cronograma de actividades propuesto por **LA CDM**, o realizar las modificaciones al mismo de común acuerdo entre las partes y conforme las circunstancias que se presenten. (...).

**CLÁUSULA QUINTA. VALOR:** El valor del presente convenio asciende a la suma de **ONCE MIL DOSCIENTOS SEIS MILLONES SEISCIENTOS MIL PESOS (\$11.206.600.000) M/CTE**, de los cuales **EL MINISTERIO** aportará la suma de **DIEZMIL QUINIENTOS MILLONES DE PESOS (\$10.500.000.000) M/CTE**, y **LA CDM** será responsable de aportar en especie la suma de **SETECIENTOS SEIS MILLONES DE PESOS (\$706.600.000) M/CTE** (Sic). (...)

**CLÁUSULA SEXTA. DESEMBOLSOS:** La entrega de los recursos que aporta **EL MINISTERIO** será realizada a **LA CDM** con cargo al presupuesto de la presente vigencia, (...); así: **1.** Un primer desembolso a título de anticipo, correspondiente a la suma de **CUATRO MIL DOSCIENTOS MILLONES DE PESOS (\$4.200.000.000) M/CTE**, con la entrega y aceptación a satisfacción del primer entregable de que trata la cláusula cuarta del presente convenio, previo cumplimiento de los requisitos de perfeccionamiento, legalización y ejecución del convenio. **2.** Un segundo desembolso por la suma de **TRES MIL CIENTO CINCUENTA MILLONES DE PESOS (\$3.150.000.000) M/CTE**, con la entrega y aceptación a satisfacción del segundo entregable de que trata la cláusula cuarta del presente convenio; **3.** Un tercer desembolso por la suma de **DOS MIL CIENTO CINCUENTA MILLONES DE PESOS (\$2.100.000.000) M/CTE**, con la entrega y aceptación a satisfacción del tercer entregable de que trata la cláusula cuarta del presente convenio; y **4.** Un cuarto desembolso por la suma de **MIL CINCUENTA MILLONES DE PESOS (\$1.050.000.000)**

M/CTE, con la entrega y aceptación a satisfacción por parte del **MINISTERIO** del informe final de ejecución de que trata la cláusula del presente convenio. (...)

**PARÁGRAFO 3º.** Los desembolsos que efectúe **EL MINISTERIO** con cargo al presente convenio se girarán a la cuenta corriente No. 008869997474 de DAVIVIENDA, cuyo titular es la Corporación para el Desarrollo de Microempresa y es para el manejo exclusivo de los recursos de este convenio,

(...)"

**Convenio de Cooperación número 076 de 2013, suscrito entre la Nación - Ministerio de comercio, Industria y Turismo y la Confederación Colombiana de Cámaras de Comercio - CONFECÁMARAS.**

El presente convenio en su Cláusula Primera en relación con su objeto expresa: "**OBJETO:** Aunar esfuerzos con el objeto de fomentar la formalización empresarial a nivel nacional, a través de la implementación de Brigadas para la Formalización. **PARÁGRAFO:** Se coordinará la ejecución del programa de Brigadas para la Formalización con 52 Cámaras de Comercio del país, según la información consignada en la propuesta presentada por CONFECÁMARAS y hace parte integral del presente convenio.

**CLÁUSULA SEGUNDA. OBLIGACIONES DE LAS PARTES: A) DE CONFECÁMARAS: 7. Manejar los recursos del presente Convenio, en la cuenta bancaria dispuesta para tal efecto. 8. Devolver los rendimientos financieros dentro del mes siguiente de sus recaudo a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (...). 9. Adelantar las acciones para la consecución del recurso humano necesario para el desarrollo de las actividades previstas en el convenio. (...). 13. Suministrar al **MINISTERIO** información mensual de avance, de cada una de las 52 cámaras de comercio, en las metas de sensibilizados y formalizados dentro del programa de Brigadas para la formalización. 14. Brindar capacitación a los brigadistas y demás personal del convenio en los temas relacionados con la formalización empresarial, la Ley 1429 de 2010 y la oferta de servicios públicos y privados disponibles a los empresarios que formalicen, y demás temas con el cumplimiento del objeto del convenio. (...). 18. Invertir en la ejecución del convenio sus aportes correspondientes a MIL TRESCIENTOS OCHO MILLONES NOVECIENTOS TRES MIL SEISCIENTOS PESOS M/L (\$2.308.903.600**

M/CTE, en los términos señalados en la oferta presentada al **MINISTERIO**. (...). **B) DEL MINISTERIO:**

**1.** Desembolsar a **CONFECÁMARAS** los aportes en dinero en los términos previstos en el presente Convenio. (...). **5.** Brindar acompañamiento técnico a **CONFECÁMARAS**, para llevar a cabo las actividades que conlleven al desarrollo del objeto del convenio, en los temas que **EL MINISTERIO** tenga el conocimiento la información específica atinente a la Formalización Empresarial.

(...)

**CLÁUSULA SÉPTIMA. VALOR:** El presente convenio se fija en la suma de hasta **CINCO MIL CUATROCIENTOS OCHO MILLONES NOVECIENTOS TRES MIL SEISCIENTOS PESOS (\$5.408.903.600) M/CTE** de los cuales el **MINISTERIO** aportará en efectivo la suma de **CUATRO MIL CIENTO MILLONES DE PESOS (\$4.100.000.000) M/CTE**, (...), y **CONFECÁMARAS** será responsable de aportar en efectivo la suma de **MIL TRESCIENTOS OCHO MILLONES NOVECIENTOS TRES MIL SEISCIENTOS PESOS M/L (\$1.308.903.600) M/CTE**. (...).

**CLÁUSULA OCTAVA. DESEMBOLSOS:** Los aportes del **MINISTERIO** se desembolsarán (...), así: **Primer desembolso:** a título de Anticipo, por el 30% del valor de los aportes del **MINISTERIO**, con la entrega y aceptación a satisfacción por parte del **MINISTERIO**, del primer entregable del presente convenio, (...). **Segundo desembolso:** por el 30% del valor de los aportes del **MINISTERIO**, con la entrega y aceptación a satisfacción por parte del **MINISTERIO**, del segundo entregable del presente convenio. **Tercer desembolso:** por el 30% del valor de los aportes del **MINISTERIO**, con la entrega y aceptación a satisfacción por parte del **MINISTERIO**, del cuarto entregable, correspondiente al informe final del cumplimiento de las obligaciones y de todas las actividades del convenio. (...). **PARÁGRAFO 2.** Los desembolsos que efectúe **EL MINISTERIO** con cargo al presente convenio, se girarán a la cuenta de (Sic) corriente No. 062-88131-3 del Banco de Bogotá, que figura a nombre de **CONFECÁMARAS (Sic) - FORMALIZACIÓN 2013**. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, 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).

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, 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).

1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, como: "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. (...)".

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: "el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración".

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. (...)".

8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: "el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos". (Subrayado fuera de texto).

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: "el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos". (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, 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 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”.

De otra parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en los siguientes numerales:

### **“3. FIDUCIA DE INVERSIÓN - CARTERAS COLECTIVAS**

Conforme a las disposiciones legales vigentes, la cartera colectiva es todo mecanismo o vehículo de captación o administración de sumas de dinero u otros activos, integrado con el aporte de un número plural de personas determinables una vez la cartera colectiva entre en operación, recursos que serán gestionados de manera colectiva para obtener resultados económicos también colectivos.

Los recursos entregados, mediante encargo fiduciario, para realizar inversiones a través de carteras colectivas se registran debitando la subcuenta 120204-Carteras colectivas, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(...)

### **13 CONSTITUCIÓN DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO**

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. (...).”.

También, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en el siguiente 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. (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 “Confiabilidad”, de la información contable pública, el Ministerio debe reconocer las transacciones, hechos y operaciones derivadas de la ejecución de los convenios suscritos de cara a su cometido estatal, en aras de que la información contable pública refleja la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad, para lo cual deben aplicarse los siguientes lineamientos de orden contable:

**Convenios número 164 de 2011, 187 de 2011, 059 de 2013 y 076 de 2013.**



Los aportes entregados por parte del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo deben reconocerse en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con contrapartida en la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Aquéllos 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, 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 en la subcuenta y cuenta corresponda a la naturaleza del activo del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; o 1970-INTANGIBLES; o 1910-CARGOS DIFERIDOS; según correspondan a la naturaleza del objeto de cada uno de los convenios. En todos los casos procede el reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas.

Con el giro de los recursos por parte de la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional, BANCOLDEX registra un débito en la subcuenta correspondiente, 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. 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.

Con relación a los rendimientos financieros generados por los aportes, y que deben ser reinvertidos en el proyecto, el Ministerio debe reconocer contablemente dicho valor, como un mayor entregado en administración

con débito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y crédito en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. En caso de que tales rendimientos deban ser transferidos por BANCOLDEX a la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional, estos se registran mediante un débito a la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, por tratarse de una entidad circunscrita al SIF, y un crédito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

### **Convenio número 220 de 2011**

Teniendo en cuenta que el desarrollo del objeto de este convenio específico implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario y, en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, se generan por tanto para el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo unos derechos en fideicomiso.

En ese sentido, corresponde al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el reconocimiento contable de la constitución del Patrimonio Autónomo por el valor de la transferencia de los recursos 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 la operación interinstitucional entre la entidad y la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional, con contrapartida en la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por tratarse de una entidad circunscrita al SIF.

Durante el proceso de ejecución el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo debe proceder a efectuar el registro de los respectivos gastos y/o activos con base en la información periódica suministrada por BANCOLDEX, como administrador de la Unidad, según corresponden. El valor de los activos recibidos se registran en la subcuenta de la cuenta correspondiente, del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acredita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, hasta por el valor actualizado de sus derechos en el fideicomiso.

Con base en la información suministrada por la entidad fiduciaria, el fideicomitente, debe actualizar el valor de sus derechos. 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.

### Convenio 199 de 2011 y Convenio de Asociación 082 de 2013.

Para determinar el impacto contable de la cesión de la posición contractual a BANCOLDEX, de contratos y convenios celebrados por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, con entidades territoriales, es indispensable contar con los respectivos documentos jurídicos.

En relación con el convenio 082, es necesario reunirnos con las partes intervinientes del mismo dada la complejidad del tema, toda vez que no se tiene claridad del alcance e impacto de la participación de Proimágenes, razón por la cual los convocamos a reunión el día 19 de julio de 2013 a las 9:00 a. m. en las instalaciones de la Contaduría General de la Nación.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000028021 del 19-07-13

TÍTULO		1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		1.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		1.3	<b>8355</b> Ejecución de proyectos de inversión
		1.4	<b>9355</b> Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema		Reconocimiento contable, para el reconocimiento de los recursos del Sistema General de Participaciones en agua potable y Saneamiento básico, asignados a los municipios desertificados, los cuales deben ser administrados por los Departamentos.

Doctor

JOSÉ ALCIBIADES NIETO HERNÁNDEZ

Subdirector Técnico de Contabilidad

Gobernación de Boyacá

Tunja, Boyacá

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-002019-2, mediante la cual consulta sobre el procedimiento contable que debe seguir el Departamento para llevar la contabilidad de los

Municipios desertificados para el manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones destinados a agua potable.

Igualmente manifiesta que los municipios no certificados han solicitado asesoría en el manejo contable que deben darle a las obligaciones y a los recursos del SGP,

que tienen registradas en sus balances y que deben a ser trasladados para que el Departamento asuma el respectivo pago.

Según información suministrada telefónicamente, los municipios han recibido los recursos y reconocido las obligaciones, pero no tienen competencia para hacer los pagos, razón por la cual deben trasladar los recursos a las gobernaciones para que estas realicen los pagos de dichas obligaciones a nombre de los municipios.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

### CONSIDERACIONES

El numeral 3 del artículo 3° de la Ley 1176 de 2007, en referencia a las competencias de los departamentos y la prestación de servicios públicos de agua potable y saneamiento básico, establece: “Asegurar que se preste a los habitantes de los distritos o municipios no certificados en agua potable y saneamiento básico, de manera eficiente, los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico, en los términos de la Ley 142 de 1994”.

Seguido, el numeral 4 señala que también les corresponde “Administrar los recursos del Sistema General de Participaciones con destinación para Agua Potable y Saneamiento Básico de los distritos y municipios no certificados, con excepción del Distrito Capital de Bogotá”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el artículo 5 de la mencionada ley en relación con los efectos de la desertificación, define: “Los distritos y municipios que sean desertificados no podrán administrar los recursos de la participación para agua potable y saneamiento básico del Sistema General de Participaciones, ni tampoco realizar nuevos compromisos con cargo a los mismos, a partir de la fecha de la desertificación. En este evento, los recursos serán administrados por el respectivo departamento, el cual asumirá la competencia en cuanto a asegurar la prestación los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico en la zona urbana y rural, conforme con lo dispuesto por el artículo 5° de la Ley 142 de 1994. Para ello, el departamento tendrá el derecho a utilizar la infraestructura pública existente en el municipio con el fin de asegurar la prestación de estos servicios públicos en la correspondiente jurisdicción. En ningún caso se realizará la transferencia de la propiedad de los activos del sector, y corresponderá al departamento representar

al municipio en las empresas, sin perjuicio de que este participe con voz pero sin voto.

Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto por el numeral 8.6 del artículo 8°, de la Ley 142 de 1994, en cuyo evento la Nación tendrá a su cargo la competencia en cuanto a asegurar la prestación de los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico, la administración de los recursos y el derecho a utilizar la infraestructura pública existente.

La administración de los recursos de la participación para agua potable y saneamiento básico y la competencia en la prestación de estos servicios, serán reasumidos por el Distrito y/o Municipio, a partir de la certificación. En este evento, el distrito y/o municipio dará continuidad a los compromisos y al esquema de prestación de los servicios que hubiere asumido y definido el departamento en virtud de lo dispuesto en la presente ley”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el artículo 3 del Decreto 513 de 2010, en relación con la administración de los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico, establece: “El departamento, en ejercicio de la competencia asignada por el artículo 5 de la Ley 1176 de 2007, administrará los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico asignados al municipio o distrito desertificado, a partir de la fecha en que quede ejecutoriado el acto administrativo expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, para lo cual deberá:

3.1. Administrar los recursos asignados al municipio o distrito, en forma independiente de los del departamento, disponiendo una cuenta contable y bancaria para cada municipio o distrito desertificado.

(...)

3.3. Suscribir los contratos que sean requeridos para asegurar la adecuada destinación de los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico y los convenios con los prestadores para el otorgamiento de subsidios con cargo a estos recursos. Los convenios para la financiación de subsidios con cargo a otras fuentes diferentes al Sistema General de Participaciones serán suscritos y ejecutados por el municipio o distrito desertificado.

(...)

3.5. Dar continuidad a los procesos de selección contractual iniciados por el municipio o distrito desertificado con anterioridad a la fecha de ejecutoria del acto administrativo expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios que impone la desertificación, que sean financiados total o parcialmente con los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico y cuyo objeto sea cualquiera de las actividades establecidas en el artículo 11 de la Ley 1176 de 2007.

(...)

3.7. Registrar y revelar en la contabilidad los recursos recibidos en administración, de acuerdo con las instrucciones que imparta la Contaduría General de la Nación, controlando de manera desagregada, lo correspondiente a cada municipio o distrito. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública para efectos de los registros, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

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".

La dinámica de esta cuenta establece que se acredita con: "El valor de los recursos recibidos", y se debita con "El valor de los recursos reintegrados", y el "Valor de los recursos aplicados, de conformidad con lo pactado".

Así mismo la descripción de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, señala:

"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).

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: "1. El valor de los recursos entregados: 2- El valor de los rendimientos obtenidos". 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 alas correspondientes cuentas del activo". (...)

8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: "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, como: "el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos".

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, los recursos del Sistema General de Participaciones, asignados a los municipios no certificados, deben ser administrados por su respectiva Gobernación. A continuación se señala el procedimiento contable para la Gobernación como administradora de los recursos y para los municipios como propietario de los mismos, así:

**1) Manejo contable de los recursos del Sistema General de Participaciones en Agua Potable y Saneamiento Básico, asignados a los Municipios no certificados, los cuales deben ser administrados por las Gobernaciones.**

### a) Registros contables en la Gobernación.

Los recursos que la Gobernación recibe del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico con ocasión de la desertificación de los municipios de su jurisdicción, corresponden a recursos recibidos en administración.

En consecuencia, la Gobernación que recibe los recursos para ser administrados debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con Crédito la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, identificando a nivel de auxiliar de ambas cuentas, los recursos de cada municipio.

En la medida en que se ejecute los recursos, la Gobernación reconoce la disminución de los mismos, 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. 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.

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-DEPÓSITOS 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 administrados.

En todos los casos en que sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de estas las transacciones.

Ahora, dado que se trata de recursos que pertenecen a los municipios no certificados y que son entregados para administrar, corresponde a la Gobernación acumular en su contabilidad, en forma independiente de la información contable del departamento, la información total de los recursos recibidos para financiar total o parcialmente las actividades establecidas en el artículo 11 de la Ley 1176 de 2007, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos en caso de que los recursos tengan como destino la financiación de un proyecto de inversión.

Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará alternamente 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 este orden de ideas, el administrador no acumula en las cuentas del balance los activos adquiridos y construidos, toda vez que son de propiedad del municipio, que reasumirá nuevamente su labor de administrador una vez sea certificado.

## **b) Registros contables en los municipios no certificados**

Los Municipios no certificados deben reconocer en su contabilidad los recursos que le han sido asignados en el Sistema General de Participaciones y que son girados directamente a la Gobernación, para su administración, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-Recursos entregados en administración, y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, toda vez que previamente debió reconocer el ingreso por transferencias, debitando la subcuenta 141312-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.

En la medida que los recursos son ejecutados y se produce la entrega de los informes correspondientes por parte de por la Gobernación, los municipios deberán reconocer los gastos o activos derivados de la ejecución, mediante un débito a las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, y/o un débito en la(s) subcuenta(s) y cuenta(s) de la clase 5- GASTOS, según correspondan a la naturaleza de las erogaciones incurridas, con crédito a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Así mismo es necesario anotar que las dos entidades deben implementar un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información mensual para que cada una realice los registros correspondientes, dado que los saldos de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se constituyen en operaciones recíprocas entre las dos entidades partícipes, las cuales son objeto de reporte en el formato definido por la Contaduría General de la Nación.

**2) Manejo contable de recursos del SGP y de obligaciones que han sido reconocidos contablemente por el Municipio y que deben ser trasladados al Departamento para hacer el pago de obligaciones, sin que exista la subrogación de los derechos ni de las obligaciones.**

**a) Registros contables en la Gobernación que asume la competencia de pago de manejo de los recursos para el pago de obligaciones.**

Por el valor de los recursos recibidos de los municipios, la Gobernación debe reconocer un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, distinguiendo a nivel de auxiliar los recursos de cada municipio, con Crédito la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, si se advierte que la Gobernación asume las funciones de pago de las obligaciones, mas no sustituye a los Municipios en las responsabilidades jurídicas y económicas.

Cuando se realice el pago de las obligaciones a cargo de los municipios, la Gobernación registra un débito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

**b) Registros contables en el Municipio, por el traslado de los recursos y cancelación de obligaciones.**

Por el valor de los recursos transferidos a la gobernación, teniendo en cuenta que el valor de los mismos se encuentra reconocidos contablemente, el municipio registra un débito subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con un crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la Gobernación efectúe el pago de las obligaciones, con el informe respectivo suministrado por la Gobernación, el municipio cancela el saldo de la obligación, mediante un débito a la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 2- PASIVO, según su origen, y un crédito a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000036141 del 17-09-2013**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		1.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		1.3	<b>5211</b> Generales
		1.4	<b>55</b> Gasto Público Social
		1.5	<b>8355</b> Ejecución de proyectos de Inversión
		1.6	<b>9355</b> Ejecución de proyectos de Inversión
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de recursos recibidos del Fondo de Adaptación según convenio 015 de 2013

Doctora

LUCENY SALAZAR MONSALVE

Directora de Contabilidad

EMCALI-Empresas Municipales de Cali E.I.C.E ESP

Cali, Cali Valle del Cauca



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00237-2, mediante la cual manifiesta:

“Con el propósito de cumplir adecuadamente la regulación contable, comedidamente solicitamos instrucción respecto al tratamiento contable que debe darse a los recursos asociados al Convenio Interadministrativo celebrado entre EMCALI y el FONDO DE ADAPTACIÓN, Nit. NIT (Sic) 900.450.205-8, adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Contexto General:

El convenio tiene como fin aunar esfuerzos para reducir el riesgo de inundación generado por el desbordamiento del río Cauca en la zona del Jarillón de Aguablanca por el efecto del fenómeno de la Niña, en función de este riesgo se estructuró el proyecto “PLAN JARILLÓN RÍO CAUCA Y OBRAS COMPLEMENTARIAS EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI (PJAOC)”, el cual será desarrollado con recursos del convenio interadministrativo.

**Objeto del Convenio:** Diseñar, ejecutar e implementar las Obras Necesarias para Reducir el Riesgo por Inundación por Desbordamiento del Río Cauca y por Deficiencias del Sistema de Drenaje en la Zona Oriental del Distrito de Aguablanca, Municipio de Santiago de Cali.

**Composición de los Recursos del Convenio:** 93% lo aporta el Fondo de Adaptación, los cuales son no reembolsables y están (Sic) destinados a diseños y obras de infraestructura según el Plan de Inversión diseñado y aprobado para tal propósito y el 7% lo aporta EMCALI relacionados con la Interventorías (Sic) general de los diseños y las obras del convenio.

Los recursos del convenio está (Sic) vinculados a obras de infraestructura de propiedad, planta y equipo de los Negocios de Acueducto y Alcantarillado de EMCALI, acorde con lo establecido en el Plan de Inversiones del Proyecto aprobado por el supervisor del convenio.

Análisis Régimen de Contabilidad Pública aplicable al Convenio:

Considerando lo establecido en el numeral 247 de la Norma Técnica de Patrimonio, que a continuación transcribimos, se infiere que los terceros pueden ser Entidades Oficiales o Privadas.

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.

Sin embargo el análisis de algunos conceptos de la doctrina contable relacionados con el tema y según lo establecido en el catálogo de cuentas del Manual de Procedimientos, indica que los aportes realizados por Empresas Públicas o Entidades de Gobierno sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital o a financiar Gastos de Proyectos, el registro débito debe corresponder a la naturaleza del bien aportado tangible o intangible y su contrapartida debe corresponder a las Subcuentas de Patrimonio Incorporado según el tipo de cuentas que maneje la Entidad Pública Receptora del aporte.

Dado que el numeral 247 respecto a los bienes y derechos recibidos no hace distinción de la naturaleza del tercero e indica que corresponde a Superávit Donado y considerando que el catálogo de cuentas en la descripción general del Superávit Donado y Patrimonio . . . Incorporado denotan el registro de los bienes recibidos en función del tercero donante o aportante, agradecemos nos precise cual (Sic) debe ser la contrapartida crédito de los recursos recibidos del Fondo de Adaptación adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para el proyecto “PLAN JARILLÓN RÍO CAUCA Y OBRAS COMPLEMENTARIAS EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI —PJAOC”. (PJAOC”).

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

## CONSIDERACIONES:

En algunos apartes extraídos del Convenio Interadministrativo número 015 DE 2013 celebrado entre el Fondo de Adaptación y EMCALI E.I.C.E. ESP, se observa:

**“CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO DEL CONVENIO:** *Diseñar, ejecutar e implementar las obras necesarias para reducir el riesgo por inundación por desbordamiento del Río Cauca y por deficiencias del sistema de drenaje en la zona oriental del distrito de Aguablanca, municipio de Santiago de Cali, de conformidad con el estudio previo origen de este contrato, y con los documentos que lo conforman, los cuales, junto con la propuesta de **EMCALI** forman parte integral de este convenio y prevalecen, para todos los efectos sobre esta última*

**PARÁGRAFO PRIMERO**-*El estudio previo al que hace referencia esta cláusula (...) se entiende incorporado al presente documento (...)*(Subrayado fuera de texto).

**CLÁUSULA SEGUNDA: VALOR DEL CONVENIO Y COMPROMISOS PRESUPUESTALES**- El valor total del presente convenio asciende a la suma de **CIENTO SIETE MIL MILLONES DE PESOS (\$107.000.000.000) M/CTE**, el cual será aportado de la siguiente manera:

A-Por el **FONDO** hasta un valor de **CIENT MIL MILLONES DE PESOS (\$100.000.000.000) M/CTE**, para la ejecución de diseños y construcción de las obras.

B-Por **EMCALI**, un valor de **SIETE MIL MILLONES DE PESOS (\$7.000.000.000.) M/CTE** para la interventoría de las obras aprobadas por el **FONDO**".

Así mismo apartes de los estudios previos, expresan:

**"1. IDENTIFICACIÓN Y DESCRIPCIÓN DE LA NECESIDAD QUE SE PRETENDE SATISFACER CON LA CONTRATACIÓN.**

**a. Justificación de la necesidad (...)**

Tabla 2. Obras identificadas

INTERVENCIÓN	DIAGNOSTICO	ACTIVIDADES A DESARROLLAR	DIMENSIÓN APROX.	SECCION APROX.
Estación Bombeo Paso del Comercio  Obras de mejoramiento descargas y protección dique frente a Estación Bombeo	En la Estación de Bombeo de Paso del Comercio se presenta socavación general debido a que los canales de entrega están comprometidos por la fuerza que adquiere el Río Cauca en crecientes como la ocurrida en el año 2010. Sedimentación generalizada. Filtraciones en las descargas a gravedad y en las descargas de emergencia las cuales compromete la estabilidad del dique.	1. Mejoramiento de las descargas al Río Cauca, que incluye: losa en concreto, muro metálico, compuertas radiales y replanteamiento del ángulo de entrega al río. 2. Protección de dique: Por medio del muro metálico. 3. Rehabilitación de tuberías mediante sliplining.	4 compuertas radiales en acero al carbón A36 de acuerdo con las especificaciones  -5.670 M2 de muro metálico. -1.670 ML de tubería de diferentes diámetros y especificaciones	Las obras se realizan aproximadamente a lo largo de 200 metros lineales del Jarillón del Río Cauca.
Laguna Pondaje Fase II 1 <sup>a</sup> Mejoramiento hidráulico de la laguna de regulación el Pondaje Sur y obras complementarias-Fase 2.	En la Laguna Sur o El Pondaje es necesaria la descolmatación y la recuperación, para regular 600.000 m3 de agua, con el fin de disminuir la cantidad de agua a transportar en los canales, cubrir el déficit en almacenamiento que actualmente posee la ciudad en la zona oriental. Disminuir la Paso dependencia para garantizar el drenaje de las aguas que transporta el canal oriental y el riesgo de desbordamiento en los casos que el caudal exceda la capacidad de bombeo y su capacidad de almacenamiento	1. Rehabilitación de capacidad hidráulica de la laguna 2. Revestimiento Canal Cañaveralejo II 3. Suministro e instalación de filtros biológicos 4. Suministro e instalación de compuerta radial automatizada.	-292.300 m3 de material desechado - 597 ml de revestimiento de canal 2 Filtros biológicos 1 Compuerta radial automatizada	-10 Ha de laguna recuperadas aproximadamente
Laguna Pondaje	En la Laguna Sur o El Pondaje es necesaria la	1. Rehabilitación de capacidad		

<p>Fase III</p> <p>Mejoramiento hidráulico de la laguna de regulación el Pondaje Sur-Fase 3</p>	<p>descolmatación y la recuperación, para regular 800.000 m3 de agua, con el fin de disminuir la cantidad de agua a transportar en los canales, cubrir el déficit en almacenamiento que actualmente posee la ciudad en la zona oriental.</p> <p>Disminuir la Paso dependencia para garantizar el drenaje de las aguas que transporta el canal oriental y el riesgo de desbordamiento en los casos que el caudal exceda la capacidad de bombeo y su capacidad de almacenamiento</p>	<p>hidráulica de la laguna</p>		<p>Aproximadamente 7.5 Ha de laguna recuperada.</p> <p>Fase II</p>
<p>PTAP Puerto Mallarino</p> <p>Obras de protección para bocatomos de Planta</p>	<p>Debido al constante aumento en los niveles del Río Cauca en periodos de fuertes lluvias, es necesario proteger la estructura de captación de agua.</p>	<p>1. Elevación de 1.5 M por encima de la corona del dique el nivel del muro cerramiento en concreto</p> <p>2. Construcción de dique a 1.5 M por encima del muro existente.</p> <p>3. Adecuación de rampa de acceso, zona de maniobra de mantenimiento y desagües de la zona izquierda</p>	<p>- 65 ML de muro en concreto</p> <p>- 45 ML de dique en tierra</p>	<p>Muro en concreto con espesor de 20cm y altura variable entre 1.5M y 3M.</p> <p>- Dique con corona de 2 M de ancho y base de 11 M aproximadamente</p>
<p>PTAR Cañaveralejo</p> <p>Obras de protección para la descarga de la planta al río Cauca</p>	<p>En época de invierno se presentan niveles en el Río Cauca que impiden que las estructuras de entrega funcionen adecuadamente.</p>	<p>Estabilizar el cauce del Río Cauca en un tramo crítico de aproximadamente 200 metros antes y después de la PTAR Cañaveralejo y en toda la extensión de esta planta frente al Río Cauca</p>		
<p>Obras Adicionales</p>	<p>Con el fin de reducir integralmente el riesgo en la zona es necesario adelantar estudios y diseños de obras adicionales a las existentes, a partir de lo definido en el estudio "Diagnóstico y recomendaciones Janilón de Aguablanca" y las identificadas en el proceso.</p>	<p>Adecuación del Canal Figueroa; la creación de vasos de amortiguación de crecientes y un canal de derivación de aguas lluvias en la parte intermedia del Canal Oriental con estación de bombeo para descargas al Río Cauca</p>		

(...)

#### d. Análisis de conveniencia y oportunidad de la celebración del convenio

Según el Decreto 4819 del 29 de Diciembre de 2010, el Fondo tiene 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 (...) ambiente, de agricultura, de servicios públicos, (...) de acueductos y alcantarillados, (...) 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 (...)

Por su parte, EMCALI, al tener derecho del dominio y posesión de todas las unidades operacionales que conforman su estructura de servicios, así como el deber de procurar su correcto funcionamiento, es el principal interesado en las obras identificadas en la tabla 2 de este estudio previo y en su sostenibilidad (Subrayado fuera de texto).

(...)

## 2. ANÁLISIS DE LAS ALTERNATIVAS DE SATISFACCIÓN DE LA NECESIDAD Y SELECCIÓN DE LA ALTERNATIVA MÁS FAVORABLE

(...)

El Fondo no cuenta con personal de planta con capacidad para (...) atender todas las tareas que demanda el objetivo de esta contratación. Así mismo, para garantizar la sostenibilidad de las obras mencionadas en este estudio previo es necesario contar con la aprobación y recepción de las mismas por parte de la entidad responsable de su manejo y administración que, para el municipio de Cali, es EMCALI". (Subrayado fuera de texto).

(...)

## 3. DESCRIPCIÓN DEL OBJETO A CONTRATAR, ESPECIFICACIONES E IDENTIFICACIÓN DEL CONVENIO A CELEBRAR:

### c. Valor:

(...)

EMCALI no podrá recuperar vía tarifa los recursos que aporte el FONDO para el diseño y construcción de las obras de que trata este estudio previo, ni destinarlos para la ejecución de obras distintas a las pactadas en el convenio, ya que estos constituyen aportes por condición según lo reglamentado en la Resolución 287 de 2004 expedida por la Comisión Reguladora de Agua Potable y Saneamiento Básico (CRA). (Subrayado fuera de texto).

(...)

**e. Forma de efectuar los desembolsos:**

(...)

Los recursos serán transferidos por el FONDO y consignados en la cuenta de destinación específica que EMCALI haya dispuesto para el componente en cuestión. (...)

(...)

Los recursos objeto del presente convenio serán administrados en cuentas bancarias separadas a nombre de EMCALI y con contabilidad independiente a la del resto de proyectos de este último. Los rendimientos financieros que generen los recursos transferidos a EMCALI serán propiedad del FONDO; por lo tanto, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al acta de liquidación de cada contrato, EMCALI deberá reintegrarlos mediante su consignación en la cuenta de destinación específica que este último le indique. (Subrayado fuera de texto).

**f. Obligaciones de las partes**

**DE EMCALI: (...)**

**ADMINISTRATIVAS Y FINANCIERAS:**

(...)

iv. Adoptar las medidas necesarias para garantizar el manejo adecuado de los recursos. (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:

**"1424. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN**

**DESCRIPCIÓN**

(...) 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**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.

(...)"

**5211. GENERALES**

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores operativas de la entidad contable pública.

**55. GASTO PÚBLICO SOCIAL**

**DESCRIPCIÓN**

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.

**8355 EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN**

**DESCRIPCIÓN**

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.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

1- Las erogaciones por la ejecución del proyecto.

(...)



## 9355 EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN

### DESCRIPCIÓN

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”.

### CONCLUSIÓN

De conformidad con el Convenio Interadministrativo 015 de 2013 y con las consideraciones expuestas, la contrapartida crédito de los recursos recibidos del Fondo de Adaptación, para el proyecto: “PLAN JARILLÓN RÍO CAUCA Y OBRAS COMPLEMENTARIAS EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI (PJAOC)”, corresponde a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En este sentido, se pueden dar los siguientes registros:

#### 1. RECONOCIMIENTO DE LOS RECURSOS APORTADOS PARA EL DESARROLLO DEL CONVENIO

El FONDO, en virtud del convenio interadministrativo, registra su aporte debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN por el valor \$100.000.000.000 y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

EMCALI, en virtud del convenio, registra los aportes recibidos del FONDO, debitando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por el valor \$100.000.000.000 y acreditando en el mismo valor, la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

#### 2. RECONOCIMIENTO DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS GENERADOS EN LA CUENTA BANCARIA DONDE ESTÁN DEPOSITADOS LOS RECURSOS DEL CONVENIO.

El FONDO, incorpora estos recursos debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN por el valor de los rendimientos generados, y acreditando la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entre-

gados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, toda vez que en los estudios previos se estableció que los rendimientos financieros deben reintegrarse al FONDO.

En consecuencia, EMCALI incorpora estos recursos que fueron debitados por el banco en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por el valor de los rendimientos generados, afectando como contrapartida la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

#### 3. RECONOCIMIENTO DE REINTEGRO DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS GENERADOS CON LOS RECURSOS DEL CONVENIO

El FONDO, registra el reintegro, debitando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por el valor de los recursos reintegrados por rendimientos generados, y acreditando en el mismo valor, la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

EMCALI, registra el reintegro, debitando la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN por el valor de los recursos reintegrados por rendimientos generados y acreditando en el mismo valor, la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

#### 4. RECONOCIMIENTO CONTABLE DE LA EJECUCIÓN DE LOS RECURSOS

EL FONDO, por lo menos al finalizar cada mes, con la información suministrada por EMCALI, sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos generados en virtud del convenio, debe proceder a disminuir los recursos entregados en administración, mediante un débito en la respectiva subcuenta y cuenta del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, si está orientado a la solución de necesidades básicas insatisfechas en los sectores definidos por la ley, o un débito en la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5511-GENERALES, en caso de que la inversión esté dirigida a otros sectores; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

A EMCALI, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos, gastos y costos. Para tal efecto, tratándose de activos y gastos, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, y se acredita la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos, se debita la subcuenta 991522-Ejecución de proyectos de inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR EL CONTRA (DB), y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN. Además le corresponde informarle al FONDO sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y

costos generados en virtud del convenio, para que este proceda a actualizar sus registros contables.

##### 5. RECONOCIMIENTO DE BIENES:

Los bienes que puedan formarse en virtud de la ejecución del convenio, 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 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000050411 del 15-10-2013

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		1.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		1.3	<b>8355</b> Ejecución de proyectos de inversión
		1.4	<b>9355</b> Ejecución de proyectos de inversión
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de convenio interadministrativo para el desarrollo de proyectos de investigación.

Doctora

AMELIA ESCOBAR

Instituto de Investigación de Recursos Biológicos - Alexander Von Humboldt

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003281-2, en la solicita a la Contaduría General de la Nación conceptuar sobre los recursos recibidos en la modalidad de convenio interadministrativo para el desarrollo de proyectos de investigación.

Añade el Instituto que los convenios tienen una duración variada que suelen ser de un mes, 6 meses, 1 año y hasta 3 años. Una vez recibidos los dineros se registran en la cuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado, "(...) y en la medida que se generan los gastos y compras de activos mes a mes realizamos el proceso de amortización, disminuyendo el ingreso recibido por

*anticipado y generando un ingreso el cual se registra en la cuenta 470510 (operaciones interinstitucionales-Inversión) si es entidad pública o 480819 (Otros ingresos ordinarios-donaciones) si no es entidad pública.*

*La entidades (Sic) que entregan los recursos para el desarrollo de los proyectos realizan seguimiento a la ejecución de los mismos y vigilan y verifican que dichos recursos sean ejecutados en los gastos aceptados dentro de las condiciones establecidas en el Convenio; en caso de no ejecución o no aceptación de los gastos, los recursos deben ser reintegrados a las entidades. En cuanto a las compras y gastos realizados estos se hacen en nombre del Instituto y para el Instituto con el fin de dar cumplimiento al desarrollo del objeto de investigación".*

Al momento de realizar el reporte de operaciones recíprocas presentamos trimestralmente el saldo de la cuenta 291090 (Otros ingresos recibidos por anticipado) y el movimiento de la cuenta 470510 (operaciones interinstitucionales-Inversión). Las entidades que nos desembolsan como el Fondo de adaptación por ejemplo al momento de entregar los recursos al Instituto generan un movimiento por el valor total entregado en la cuenta 5508 (gasto público social) (Sic); razón por la cual estas operaciones no se presentan de manera recíproca y se afectan en momentos diferentes”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Convenio Interadministrativo No. 005 de 2013 celebrado entre el Fondo Adaptación y el Instituto de Investigación de Recursos Biológicos - Alexander Von Humboldt, suministrada por la interesada.

El numeral 2 de las consideraciones del citado convenio, señala: “Que según el Decreto 4819 de 2010, **EL FONDO** tiene 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, humedades, 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**”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 9 indica: “Que el día 9 de mayo de 2012, se firmó el Convenio Interadministrativo 008 de 2012 entre **EL FONDO** y **EL MINISTERIO** cuyo objeto consiste en establecer las bases de coordinación entre las partes, para la formulación e implementación en zonas afectadas por el fenómeno de La Niña 2010-2011, de los proyectos de: a) Ordenación ambiental de territorio en cuencas hidrográficas, como una estrategia para la reducción de las nuevas condiciones de riesgo del país, y b) Recuperación ambiental, rehabilitación y protección de áreas de regulación y recarga hídrica prioritarias

para prevenir y mitigar inundaciones, deslizamientos y avalanchas”.

El mencionado convenio interadministrativo en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: “**OBJETO DEL CONTRATO** (Sic).- Aunar esfuerzos económicos, técnicos y administrativos entre **EL FONDO Y EL INSTITUTO** para elaborar los insumos técnicos y una recomendación para la delimitación, por parte del **EL MINISTERIO**, de los ecosistemas estratégicos priorizados (Páramos y Humedales) en el marco del Convenio número 008 de 2012 (cuencas hidrográficas afectadas por el Fenómeno de La Niña 2010-2011)

**CLÁUSULA SEGUNDA: ALCANCE DEL OBJETO.** -En desarrollo del objeto del convenio, **EL INSTITUTO** deberá ejecutar directamente o a través de las subcontrataciones y/o convenios derivados que sean necesarios, la elaboración de los insumos técnicos y la recomendación para la delimitación, por parte de **EL MINISTERIO**, de los ecosistemas estratégicos priorizados en el Convenio (cuencas hidrográficas afectadas por el Fenómeno de La Niña 2010-2011”.

Seguido, la Cláusula ordena que el Instituto se comprometa a entregar al Fondo entre otras, la siguiente información relacionada con la delimitación de humedales: **c.** Cartografía de humedales del país a escala 1:100.000, **d.** Informe de aplicación de delimitación en dos ventanas a escala 1:25.000, **e.** Insumos técnicos, en aspectos económicos, sociales y ambientales, con su cartografía asociada, pertinentes a la delimitación de los humedales. En referencia a la delimitación de páramos, debe suministrar la información correspondiente a: **a.** Insumos técnicos en aspectos económicos, sociales y ambientales, con su cartografía asociada a escala 1:25.000, pertinentes a la delimitación de los páramos y **b.** Recomendación para la delimitación de cada complejo de páramos priorizado con la cartografía asociada y un documento técnico de lectura y salvedades a que haya lugar.

También, el Convenio en la Cláusula Tercera, al referirse a las obligaciones del Instituto, señala: “Sin perjuicio de las demás obligaciones que por su naturaleza y por disposición legal le corresponden, en desarrollo del presente convenio, constituyen obligaciones de **EL INSTITUTO**, las siguientes: (...) 2) Determinar el estado del arte de la información y distribución de competencias de distintos actores. (...) 7) A través de talleres regionales, realizar la aplicación de la metodología propuesta en las Corporaciones Autónomas Regionales,

para la delimitación de páramos y efectuar la validación de los resultados. 8) Presentar la recomendación de la delimitación de los ecosistemas estratégicos a **EL FONDO** y a **EL MINISTERIO**, 9) Efectuar el valor del aporte en especie correspondiente a cinco mil millones de pesos (\$5.000'000.000.00)

**PARÁGRAFO PRIMERO:** En todo momento, **EL INSTITUTO** deberá coordinar la intención necesaria con las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible, demás entidades públicas, y dependencias de **EL MINISTERIO** que deban participar en la ejecución del presente convenio, así como articular y suscribir los convenios y/o contratos derivados pertinentes con el IDEAM, el IGAC y demás entidades o actores en sus competencias, que requiera para la ejecución del presente convenio.

(...)

**CLÁUSULA CUARTA: OBLIGACIONES DE EL FONDO.**-Sin perjuicio de las demás obligaciones que por su naturaleza y por disposición legal le corresponden, en desarrollo del objeto del presente convenio el Fondo cumplirá con las siguientes obligaciones: 1) Revisar y aprobar cuando corresponda, en conjunto con EL MINISTERIO los Planes de Inversiones que resulten de la ejecución del presente convenio. 2) Suscribir junto con **EL INSTITUTO** las actas de iniciación y liquidación de este convenio. 3) Vigilar el cumplimiento del objeto y las obligaciones del contrato (Sic). 4) Efectuar el desembolso del aporte para la ejecución del presente convenio en la forma y términos establecidos, previo cumplimiento de los requisitos y obligaciones definidas.

(...)

**CLÁUSULA OCTAVA: APOORTE DE LAS PARTES.**- El presupuesto oficial estimado para la celebración del presente convenio es la suma de (...) (\$66.802.720.000) M/CTE, de los cuales **EL FONDO** aportará en dinero la suma de (...) (\$61.802.720.000) M/CTE, y **EL INSTITUTO** aportará en especie la suma de (...) (5.000'000.000.00) representados en el know how, el suministro de información, metodología, documentación técnica, bases de datos y la capacidad instalada de hardware y software especializado, necesarios para el desarrollo del objeto del convenio.

(...)

**PARÁGRAFO** Los recursos objeto del presente convenio serán administrados en una cuenta bancaria

separada a nombre de **EL INSTITUTO** y con contabilidad independiente a la del resto de proyectos de este último.

(...)

**CLÁUSULA DÉCIMA TERCERA: USO DE NOMBRES, EMBLEMAS O SELLOS DE LAS PARTES.**- Salvo autorización expresa y escrita de las partes, ningún funcionario, agente o dependiente podrá utilizar el nombre, emblema o sello oficial de la otra para ningún fin. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 62, 286 y 289 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señalan:

“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).

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 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).

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”. (Subrayado fuera de texto).

En relación con la clasificación de las actividades en operacionales y no operacionales, el párrafo 261 de la norma contable pública, señala que “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).

Seguido, el párrafo 263 señala que "Para efectos de revelación en los estados contables de la entidad contable pública, las actividades ordinarias se clasifican en operacionales y no operacionales. Las operacionales corresponden al cumplimiento de la operación básica o principal de la entidad contable pública. Las no operacionales comprenden las actividades complementarias, que permiten el adecuado desarrollo de la operación básica o principal y las actividades vinculadas, que corresponden a las adicionales no relacionadas directamente con la operación básica o principal. Por su parte, las partidas extraordinarias se revelan por separado. (Subrayado fuera de texto).

También, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en el siguiente 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.* (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:

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).

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: "el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración".

4705-FONDOS RECIBIDOS, como: "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*".

La dinámica de la cuenta señala que se acredita con: "1. El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública".

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, como: "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*".

8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: "el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos". (Subrayado fuera de texto).

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: *“el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos”*. (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 “Confiabilidad”. de la información contable pública, el Fondo de Adaptación debe reconocer las transacciones, hechos y operaciones derivadas de la ejecución del convenio suscrito de cara al Decreto 4819 de 2010 que establece su finalidad, en aras de que la información contable pública refleje la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad, por tratarse de recursos entregados en administración, y el Instituto de Investigación de Recursos Biológicos - Alexander Von Humboldt, en tanto debe reconocer el pasivo por los recursos recibidos en administración, para lo cual deben aplicarse los siguientes lineamientos de orden contable:

Con el giro de los recursos por parte de la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional, el Fondo de Adaptación reconoce por el valor de los aportes entregados un débito a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con contrapartida en la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por tratarse de una entidad circunscrita al SIIF. Aquellos 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 administrador, según corresponde a gastos generados De administración, De operación o Público social, circunstancia última bajo la cual procede el reconocimiento, mediante un débito en cada una de las subcuentas y cuentas respectivas a la naturaleza de las erogaciones, correspondiente al grupo 52-DE OPERACIÓN, si están asociados a actividades propias de la actividad básica o principal de la entidad, o a título de Gasto público social en la medida que estén directamente relacionados con el bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población, en la respectiva subcuenta de la cuenta 5508-MEDIO AMBIENTE, circunstancia que requiere una evaluación previa por parte de la entidad.

En caso que exista entrega de textos y documentos derivados de las investigaciones, 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, si el documento entregado cumple con los criterios para su reconocimiento como activo intangible adquirido, se incorpora debitando la subcuenta 197005-Derechos, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, con contrapartida a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. En todos los casos procede el reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas.

Por su parte, el Instituto de Investigación de Recursos Biológicos - Alexander Von Humboldt registra un débito en la subcuenta correspondiente, 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. 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.

Así las cosas, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, con el avance del objeto del convenio, el ejecutor debe disminuir la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por lo tanto, la entidad ejecutora debe reportar en las operaciones recíprocas el saldo en el pasivo, y el Fondo de Adaptación a su vez debe reportar en el formulario CGN2005\_002\_Operaciones\_Recíprocas, el saldo del derecho, razón por la cual es imperativo conciliar las operaciones recíprocas entre las dos entidades, como un paso previo al reporte.

Así mismo, el Instituto de Investigación de Recursos Biológicos - Alexander Von Humboldt, en caso que preste a título oneroso, un servicio complementario al

valor de los aportes pactados, debe reconocer como ingreso el valor estipulado, mediante un débito a la subcuenta respectiva, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en

la(s) subcuenta(s) y cuenta(s) del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS,

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000051961 del 29-10-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
		1.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		1.3	<b>8355</b> Ejecución de proyectos de inversión
		1.4	<b>9355</b> Ejecución de proyectos de inversión
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de convenio interadministrativo para la implementación de proyectos de investigación aplicada, la innovación, el desarrollo tecnológico, la apropiación pública de la ciencia, la tecnología y en general la construcción de capacidades regionales de ciencia, tecnología e innovación.

Doctor

JOSÉ ÓMAR ÁVILA PINEDA

Contador General

Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA)

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003325-2, en la cual consulta la manera de reconocer los recursos provenientes del 20% de los aportes sobre las nóminas de que trata el artículo 16 de la Ley 344 de 1996, transferidos a COLCIENCIAS, para financiar los convenios interadministrativo 48 de 2009 y 13 de 2010.

Informa la entidad que "(...) las operaciones relativas a los desembolsos que realiza el SENA se registran actualmente como recursos entregados en administración y COLCIENCIAS a su vez, como un recurso recibido en Administración (Sic).

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El artículo 32 de la Ley 1607 de 2012, establece: "Modifíquese el artículo 16 de la Ley 344 de 1996, el cual quedará así:

*Artículo 16. De los recursos totales correspondientes a los aportes de nómina de que trata el artículo 30 de la Ley 119 de 1994, el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) destinará un 20% de dichos ingresos para el desarrollo de programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo. El SENA ejecutará directamente estos programas a través de sus centros de formación profesional o podrá realizar convenios en aquellos casos en que se requiera la participación de otras entidades o centros de desarrollo tecnológico.*

*PARÁGRAFO 1°. El Director del Sena hará parte del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología y el Director de Colciencias formará parte del Consejo Directivo del SENA".*

Ahora, teniendo en cuenta los convenios interadministrativo 0048 de 2009 y 00013 de 2010, celebrados entre el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación - COLCIENCIAS y el Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, suministrados

por esta última entidad, se observa en los numerales 4 y 8 de las consideraciones:

**“4. Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la ley 344 de 1996. “De los ingresos correspondientes a los aportes sobre las nóminas de que trata el numeral 4 del artículo 30 de la ley 119 de 1994, el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, debe destinar un 20% de dichos ingresos para el desarrollo de programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo. (...)**

**8. Que el Acuerdo número 000008 de 2006 “Por el cual se establecen las políticas para el manejo de la inversión para la competitividad y el desarrollo tecnológico productivo y se subroga en su totalidad el acuerdo 10 de 2005”, expedido por el Consejo Directivo Nacional del SENA, en su artículo décimo cuarto transitorio - Convenios de Cooperación con COLCIENCIAS - señala: “El manejo de los recursos asignados para los convenios de cooperación con COLCIENCIAS, se realizarán en el marco de los lineamientos de la Política Nacional de Ciencia y Tecnología. Las reglas de ejecución de los recursos serán las aprobadas en el marco legal de COLCIENCIAS y la responsabilidad sobre la ejecución y seguimiento de estos recursos, será asumida por el Comité Operativo de dicho convenio, sin perjuicio de que se entreguen un informe periódico de su ejecución al Consejo Directivo Nacional del SENA”.**

La Cláusula Primera del Convenio Interadministrativo 00013 de 2010, establece en relación a su objeto: “Financiar las actividades que promuevan y fomenten la investigación aplicada, la innovación, el desarrollo tecnológico, la apropiación pública de la ciencia, la tecnología, y en general la construcción de capacidades regionales de ciencia tecnología e innovación. **SEGUNDA.- COORDINACIÓN DEL CONVENIO:** Para el cumplimiento al Plan Operativo concertado por las partes para impulsar su implementación si es del caso.

(...)

**CUARTA.- APORTES DE LAS PARTES: A.- El SENA trasladará a COLCIENCIAS la suma de SETENTA MIL OCHENTA Y SEIS MILLONES DOSCIENTOS VEINTICINCO MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y SEIS PESOS (\$70.086.225.896.00) M/CTE** esta suma en desarrollo del presente convenio, genera un valor de **DOSCIENTOS OCHENTA MILLONES TRESCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS CUATRO PESOS (\$280.344.904.00) M/CTE.** Suma equivalente a la cuarta parte de los recursos provenientes del veinte por ciento (20%) de los aportes sobre la nómina

de que trata el artículo 16 de la Ley 344 de 1996. **B.- COLCIENCIAS, en especie, representados en la infraestructura de gestión técnica y administrativa consistente en el adelanto de convocatorias, evaluación científica, tecnología y de innovación de programas, proyectos y actividades, celebración de contratos y convenios, ordenación del gasto y seguimiento técnico y financiero de los proyectos y actividades.**

(...)

**SEXTA.- OBLIGACIONES DE LAS PARTES: del SENA:**

**a)** Transferir a COLCIENCIAS, los recursos de acuerdo con lo dispuesto en la cláusula cuarta. **b)** Participar activamente a través de los funcionarios competentes y designados por El SENA, en las reuniones del Comité Coordinador y (...). **c) OBLIGACIONES DE COLCIENCIAS: a)** Adelantar, cuando sea del caso, las convocatorias para la selección de proyectos a ser financiados a través del convenio. (...). **b)** Informar al Comité Coordinador del Convenio, sobre el desarrollo de las convocatorias generales que se hagan para la selección de los proyectos (...). **c)** Recibir y evaluar las solicitudes de financiación de proyectos o de actividades de carácter investigativo (...). **d)** Informar al comité coordinador del convenio, en un tiempo acordado por las partes y de acuerdo a las convocatorias, los resultados de los proyecto y actividades declaradas elegibles y la asignación de recursos por parte de los Consejos de los Programas Nacionales del Sistema Nacional de Ciencia y Tecnología (...) **e)** (...). Se respetará la cláusula de propiedad intelectual aprobada por las partes a través de los acuerdos No. 008 de 2006 y No. 08 de 2008 y los acuerdos de confidencialidad establecidos:(...). **n)** Presentar semestralmente a la Dirección General del SENA un informe de gestión que incluya por cada una de las líneas de acción el número, tipo de proyectos y actividades y beneficiarios; y un informe financiero en el cual se incluya por cada uno de los proyectos y actividades los montos financiados y ejecutados. **ñ)** Girar oportunamente al SENA los rendimientos financieros. (...) **p)** Rendir informes trimestrales de avances en la gestión y la ejecución del convenio ante el Comité de Coordinación del convenio por cada una de las líneas aprobadas en el plan operativo del convenio. (...). **SÉPTIMA.- PROPIEDAD INTELECTUAL:** Lo relativo a la propiedad intelectual sobre los resultados de los proyectos que se financien en desarrollo de este convenio, se regularan de conformidad a lo estipulado en los acuerdos No. 008 de 2006 (SENA) y No. 08 de 2008 (Conciencias). (...). (Subrayado fuera de texto).



Por su parte, el convenio 048 de 2009, en su Cláusula Primera, señala como Objeto del Convenio: “Fijar las actividades que promuevan y fomenten la investigación aplicada, la innovación, el desarrollo tecnológico, la apropiación pública de la ciencia, la tecnología, y en general la construcción de capacidades regionales de ciencia, tecnología e innovación.

(...)

**CUARTA.- APORTES DE LAS PARTES: A.- EI SENA trasladará a COLCIENCIAS la suma de SESENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y CINCO MILLONES CINTO OCHENTA Y NUEVE MIL SEISCIENTOS CINCUENTA PESOS (\$61.495.169.650.**

**oo) M/CTE** incluido el cuatro por mil (4 X 1000) suma equivalente a la cuarta parte de los recursos provenientes del veinte por ciento (20%) de los aportes sobre las nóminas de que trata el artículo 16 de la Ley 344 de 1996, de la siguiente manera: 1) Para la vigencia del año 2009 la suma de **TREINTA Y UN MIL TRESCIENTOS SESENTA Y NUEVE MILLONES SETECIENTOS DIEZ MIL OCHOCIENTOS SIETE PESOS (\$31.369.710.807.**

**oo) M/CTE**, esta suma en desarrollo del presente convenio genera un valor de **CIENTO VEINTICINCO MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y TRES PESOS (\$125.478.843.oo) M/CTE**. Correspondiente a la tarifa del gravamen de los movimientos financieros del 4 x 1000, el cual es cancelado por el SENA a la ENTIDAD Financiera en cumplimiento de la Ley 863 de 2003. Y 2) Para la vigencia de 2010 la suma de **TREINTA MIL MILLONES DE PESOS (\$30.000.000.000.oo) M/CTE**, incluido el cuatro por mil (4 X 1000) de conformidad a la autorización de cupos de vigencia futuras emitido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (...).

**B).- COLCIENCIAS**, en especie representados en la infraestructura de gestión técnica y administrativa consistente en el adelanto de convocatorias, evaluación científica, tecnología y de innovación de programas, proyectos y actividades, celebración de contratos y convenios, ordenación de gastos y seguimiento técnico y financiero de los proyectos y actividades. (...). (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 62, 286 y 289 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señalan:

“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).

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).

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”. (Subrayado fuera de texto).

En relación con la clasificación de las actividades en operacionales y no operacionales, el párrafo 261 de la norma contable pública, señala que “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).

Seguido, el párrafo 263 señala que “Para efectos de revelación en los estados contables de la entidad contable pública, las actividades ordinarias se clasifican en operacionales y no operacionales. Las operacionales corresponden al cumplimiento de la operación básica o principal de la entidad contable pública. Las no operacionales comprenden las actividades complementarias, que permiten el adecuado desarrollo de la operación básica o principal y, las actividades vinculadas, que corresponden a las adicionales no relacionadas directamente con la operación básica o principal. Por su parte, las partidas extraordinarias se revelan por separado. (Subrayado fuera de texto).

También, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, del Ma-

nual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en el siguiente 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. (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:

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).

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: *“el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración”.*

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. (...).”*

8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: *“el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos.”* (Subrayado fuera de texto).

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: *“el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos.”* (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 “Confabilidad”. de la información contable pública, el Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA debe reconocer las transacciones, hechos y operaciones derivadas de la ejecución de los convenios suscrito con el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación, COLCIENCIAS de cara al artículo 16 de la ley 344 de 1996 y el Acuerdo No. 000008 de 2006 que establece la finalidad de dichos recursos, en aras de que la información contable pública refleje la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad, por tratarse de recursos entregados en administración, y COLCIENCIAS, en tanto debe reconocer el pasivo por los recursos recibidos en administración, para lo cual deben aplicarse los siguientes lineamientos de orden contable:

Con el giro de los recursos el SENA reconoce por el valor de los aportes entregados un débito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Aquellos 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 administrador, según corresponda en las subcuentas y cuentas del Grupo 52 - DE OPERACIÓN, circunstancia última bajo la cual procede el reconocimiento, mediante un débito en cada una de las subcuentas y cuentas respectivas a la naturaleza de las erogaciones, correspondiente al grupo 52-DE OPERACIÓN, si están asociados a actividades propias de la actividad básica o principal de la entidad.



Si como resultado de los estudios e investigaciones se derivan activos intangibles para el SENA su reconocimiento se debe registrar debitando la subcuenta 197005-Derechos, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, con contrapartida a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación, COLCIENCIAS registra un débito en la subcuenta correspondiente, 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. 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.

Con relación a los rendimientos financieros generados por los aportes, y que deben ser girados al SENA, este debe reconocer contablemente dicho valor, como un mayor entregado en administración con débito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y crédito en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. Con el giro de los mismos, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acredita la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En todos los casos debe efectuarse el reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las transacciones respectivas, en caso que hubiere lugar a ello.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000049271 del 10-10-13 (Página 117)

\*\*\*

**1470-Otros deudores**
**CONCEPTO 20132000002781 del 07-02-13**  
**Este concepto ratifica el expediente 20115-153858 del 17 -05-2011**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1470</b> Otros Deudores
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de la cuenta por cobrar a las Empresas Promotoras de Salud-EPS por el pago de la parte que les corresponde cubrir por las incapacidades a los empleados

<b>2</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2425</b> Acreedores
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de las deducciones de nómina por concepto de servicios exequiales, aportes AFC, pensiones voluntarias y servicios médicos

Doctor

JAVIER DARÍO TORO ZULUAGA

Gerente

Metroplús S.A.

Medellín, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000022-2, en la cual solicita “estudiar la posibilidad de abrir más el Plan General de Contabilidad Pública o incrementar el porcentaje establecido para el manejo de “Otros”.”, de conformidad con lo señalado en el numeral 11 del capítulo II del título III del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el sentido de que las entidades deben solicitar a la Contaduría General de la Nación que evalúe la pertinencia de crear la subcuenta correspondiente para revelar el concepto registrados en “otros”, cuando el valor supera el 5% del total de la cuenta. Lo anterior teniendo en cuenta el hallazgo efectuado por la Contraloría General de Medellín al seguimiento de las subcuentas con esta denominación en los estados financieros.

A manera de ejemplo, señala: “Las Incapacidades que tenemos por cobrar a las diferentes EPS, en el entendido de que en una empresa, se pueden presentar tres situaciones que implican contabilizaciones diferentes.”

1. Las incapacidades que cubran hasta tres días, corresponden a un gasto para la empresa.

2. Que la empresa pague la incapacidad y luego efectúa el descuento del valor de las cotizaciones mensuales a girar a la EPS.

3. Que las incapacidades que deben pagar la EPS, es pagada por la empresa y se contabilizan como un gasto. Una vez la EPS reintegra estos valores, “caso en el cual no se debe acreditar la cuenta del gasto, y se debe tratar como una recuperación de deducciones en la cuenta 481008”.

También señala como ejemplo: “(...) las deducciones de nómina entre las que tenemos: servicios exequiales, aportes AFC, pensiones voluntarias, servicios médicos (EMI, Emermédica) para los cuales no opera la libranza sino un acuerdo de voluntades y media una autorización por parte del empleado, para efectuar la deducción de la nómina, delegando en Metroplús S.A. el pago cada mes”.

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



## CONSIDERACIONES

### Pago de incapacidades con cargo a las EPS.

El artículo 24 del Decreto 4023 de 2011, respecto al pago de las prestaciones económicas, señala: *“A partir de la fecha de entrada en vigencia de las cuentas maestras de recaudo, los aportantes y trabajadores independientes, no podrán deducir de las cotizaciones en salud, los valores correspondientes a incapacidades por enfermedad general y licencias de maternidad y/o paternidad.*

*El pago de estas prestaciones económicas al aportante, será realizado directamente por la EPS y EOC, a través de reconocimiento directo o transferencia electrónica en un plazo no mayor a cinco (5) días hábiles contados a partir de la autorización de la prestación económica por parte de la EPS o EOC.* (Subrayados fuera de texto).

En relación con la cuenta por cobrar a las Empresas Promotoras de Salud por el pago de la parte que les corresponde cubrir por las incapacidades a los empleados, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció en el numeral 1.1 del expediente 20115-153858 del 17 de mayo de 2011, dirigido a la Doctora Sonia Adriana Fernández Garzón, Coordinador Grupo de Administración Financiera de la Superintendencia Nacional de Salud.

### Deducciones en la nómina por acuerdo de voluntades.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 152 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública - RCP, 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”.*

El párrafo 223 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública - RCP, señala que *“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”.*

De otra parte, el catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 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”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

### Pago de incapacidades con cargo a las EPS.

Sobre este particular la Contaduría General de la Nación ya se pronunció en el numeral 1.1 del expediente 20115-153858 del 17 de mayo de 2011, dirigido a la Doctora Sonia Adriana Fernández Garzón, Coordinador Grupo de Administración Financiera de la Superintendencia Nacional de Salud, pronunciamiento que le es aplicable al caso por usted consultado y que puede consultarse en la página web [www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co), en el link de Doctrina, en el sentido de que *“La cuenta por cobrar a las Empresas Promotoras de Salud-EPS por el pago de la parte que les corresponde cubrir por las incapacidades a los empleados, se debe registrar en la subcuenta 147064-Pagos por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES”.*

De otra parte, a partir de la entrada en vigencia del Decreto 4023 de 2011, no procede la compensación mediante descuento de las cotizaciones mensuales a girar a la EPS, por cuanto el pago de estas prestaciones económicas al aportante, será realizado directamente por la Empresa Prestadora de Salud-EPS o las Entidades Obligadas a Compensar (EOC).

### Deducciones en la nómina por acuerdo de voluntades.

Evaluada la pertinencia de su solicitud, no se considera necesario la creación de una subcuenta específica para revelar los conceptos requeridos, dado que el caso no es recurrente en todas las entidades, debido a que comúnmente existe una libranza.

Por lo anterior, los descuentos de la nómina para el pago de Servicios Exequiales, Aportes para Fomento de la Construcción, Pensiones Voluntarias y Servicios Médicos, los cuales solo existe el acuerdo de voluntades y media una autorización por parte del empleado, se debe registrar en la subcuenta 242590-Otros acreedores de la cuenta 2425-ACREEDORES, identificando a nivel de auxiliar el concepto respectivo.

No obstante lo anterior, debe considerar su impacto en la información contable teniendo en cuenta la materialidad de las cifras y la naturaleza de la misma, con su respectiva revelación en las notas a los estados contables si supera el cinco por ciento (5%) del total de la cuenta de la cual forma parte.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000011431 del 18-04-13 (Página 244)

20132000015661 del 22-05-13 (Página 690)

20132000049291 del 10-10-13 (Página 392)

20132000067001 del 04-12-13 (Página 218)

\*\*\*

### 1475- Deudas de difícil recaudo.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000010511 del 12-04-13 (Página 365)

20132000025881 del 09-07-13 (Página 570)

20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

20132000031601 del 22-08-13 (Página 1068)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

20132000036271 del 17-09-13 (Página 59)

20132000049291 del 10-10-13 (Página 392)

20132000051971 del 29-10-13 (Página 146)

20132000053541 del 01-11-13 (Página 1084)

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000065691 del 19-11-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1475</b> Deudas de Difícil Recaudo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los valores en mora y al día que presenta un mismo deudor en el registro de cartera de la entidad.

Doctor

YIMMI RICARDO AVELLA OSORIO

Gerente de Contabilidad

Fiduprevisora S.A.

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003421-2, en la cual consulta en relación con las cuentas por cobrar constituidas a favor del Fondo de Riesgos Profesionales, dentro del contrato de fiducia celebrado con el Ministerio de Trabajo, “cuando el deudor tenga más de una resolución y una de ellas exceda los 360 días, la reclasificación de la cuenta 1401 a la cuenta 1475 se realiza por el valor de la resolución vencida o por el saldo del deudor (suma de las resoluciones vencidas y no vencidas?”.

### CONSIDERACIONES

El contrato de fiducia número 517 de 2011 celebrado entre la Fiduprevisora y el Ministerio del Trabajo tiene

por objeto: “La FIDUCIARIA se compromete para con el MINISTERIO o quien haga sus veces, a realizar el recaudo, administración y pago de los recursos del Fondo de Riesgos Profesionales en los términos establecidos en la Ley 100 de 1993, el decreto Ley 1295 de 1994, Decreto 1833 de 1994, Decreto 1859 de 1995, Ley 776 de 2002, Ley 1438 de 2011 y demás normas y reglamentos que las complementen, adicionen, modifiquen o sustituyan”.

En el proceso de administración de estos recursos Fiduprevisora S.A. contabiliza las resoluciones emitidas por el Ministerio del Trabajo en la subcuenta 140170-Fondo de riesgos profesionales-Riesgos y reclasifica a la subcuenta 147522-Administración del sistema de seguridad social en riesgos profesionales,



una vez la resolución supera los 360 días desde la fecha de emisión por parte del Ministerio. Un mismo deudor puede presentar resoluciones ya reclasificadas como Deudas de difícil recaudo y resoluciones no vencidas.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, como “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”. (Subrayado fuera de texto).

### CONCLUSIÓN

De conformidad con la dinámica de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, los saldos allí reclasificados de la cuenta deudora principal, deben corresponder únicamente a los saldos en mora, que de conformidad con las políticas de cartera de la entidad, se configuran como deudas de difícil recaudo. En consecuencia, los demás saldos no deben ser objeto de reclasificación contable.

\*\*\*

### 1480-Provisión para deudores (Cr)

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

20132000031601 del 22-08-13 (Página 1068)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

20132000036271 del 17-09-13 (Página 59)

20132000053541 del 01-11-13 (Página 1084)

\*\*\*

### 1505-Bienes Producidos

#### CONCEPTO 20132000064521 del 12-11-13

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC
Tema	1.1	<b>1505</b> Bienes producidos
	1.2	<b>1520</b> Productos en proceso
	1.3	<b>6205</b> Bienes producidos
	1.4	<b>7105</b> Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca
Subtema	1.1.1.	Reconocimiento de los costos incurridos reforestación para la explotación de madera.
	1.1.2	Reconocimiento del costo de ventas
	1.1.3	Registro de los gastos reembolsables, a cargo del propietario

Doctor

ARBEY MOLINA

Subdirector Administrativo y Financiero

Corporación para el Desarrollo Sostenible de Urabá (Corpourabá)

Apartadó, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003083-2, en la cual solicita orientación en relación con la cuenta contable para registrar la inversión derivada del contrato de Participación suscrito con particulares, distinguido por la Escritura número 349-07-10-2010.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

La copia de Escritura No. 349-07-10-2010, suministrada por el interesado y que se tendrá como soporte para dar respuesta, se permite destacar lo que señala en sus cláusulas:

**“PRIMERA: OBJETO.** El objeto del presente contrato de PARTICIPACIÓN EN REFORESTACIÓN está constituido por la ejecución de un programa de reforestación por cuenta y riesgo de CORPOURABÁ en un lote de propiedad de CASTOR GAVIRIA OSORIO. **EL PROPIETARIO** se obliga a aportar el derecho de usufructuar el inmueble a favor de **CORPOURABÁ** a quien a su vez se obliga a reforestar las áreas entregadas en cuanto sean aptas y adecuadas para tal uso (...)

**TERCERA: TÉRMINO DE DURACIÓN.** El presente contrato terminará en el momento en el cual **CORPOURABÁ** concluya la cosecha del bosque plantado, la cual deberá efectuarse en un plazo que no será superior a quince (15) años contados a partir del momento en el cual se concluya la siembra total del bosque. (...).

**CUARTA: UTONOMÍA (Sic) TÉCNICA DE CORPOURABÁ EN EL MANEJO Y EXPLOTACIÓN DEL BOSQUE.** **CORPOURABÁ** únicamente podrá destinar el inmueble al objeto previsto en el contrato. Las características técnicas de la plantación en lo que respecta a densidad, especies a plantar, características y frecuencia de las entresacas técnicas, áreas de cultivo, etc. Serán definidas de manera autónoma por **CORPOURABÁ**. (...). **CORPOURABÁ** no tiene obligación de resembrar las áreas en las cuales una parte del cultivo llegare a deteriorarse o a destruirse por enfermedades, derrumbes, plagas, incendios, etc. Las partes puede pactar la devolución anticipada de las áreas excluidas.

Es también facultativo de **CORPOURABÁ** determinar el procedimiento para la explotación de la madera pudiendo usar para tal efecto cualquier procedimiento tal como el transporte por vías carretables, la utilización del

sistema de cables, la utilización de animales, etc. Y en concordancia con lo establecido en la cláusula **SÉPTIMA** sobre **REPARACIONES Y MEJORAS**, las mejoras que en este sentido realice **CORPOURABÁ** se consideran mejoras útiles y podrán ser retiradas en el momento en el cual **CORPOURABÁ** concluya la explotación de la madera. (...). Corresponde al PROPIETARIO a título de compensación en especie por la cesión del derecho de usufructo sobre el inmueble objeto del presente contrato, el cuarenta por ciento (40%) de la madera producto de las entresacas. Estas entresacas podrán ser hasta del cuarenta por ciento (40%) de la plantación al momento de realizarse. Si por razones técnicas es imprescindible una extracción superior, esta será concertada con el **PROPIETARIO**.

(...)

**SÉXTA: PROPIEDAD DE LA PLANTACIÓN.** Para todos los efectos legales y en especial para los efectos de los artículos 659 y 2445 del Código Civil, el derecho de dominio de la plantación corresponde única y exclusivamente a **CORPOURABÁ** (...).

**SÉPTIMA: REPARACIONES Y MEJORAS.** Corresponde a **CORPOURABÁ** realizar por su todas las reparaciones locativas, o sea aquellas tendientes a mantener el inmueble en el estado en el que lo recibió y todas aquellas destinadas a corregir los deterioros producidos por el uso anormal del bien y en general los que se produzcan por hecho o culpa de **“CORPOURABÁ”** o de sus dependientes. El **PROPIETARIO** autoriza a **“CORPOURABÁ”**, para que haga en el inmueble las mejoras útiles, requeridas para el establecimiento, mantenimiento y explotación de la plantación, sin que sea necesaria autorización diferente a la que consta en esta cláusula.

**CORPOURABÁ** podrá retirar las mejoras útiles que hubiere construido, como sería por ejemplo las relacionadas con la infraestructura para la explotación del bosque, el afirmado de las carreteras, los campamentos, etc. Si se ejecutaren mejoras útiles el **PROPIETARIO** podría optar por pagar a **CORPOURABÁ** su valor (entendiendo por tal no solo los materiales sino todos los costos en que incurrió **CORPOURABÁ** para su construcción) o en permitir que **CORPOURABÁ** los retire a pesar del detrimento que pueda causar al inmueble, caso en el cual el **PROPIETARIO** asume los riesgos del retiro de las mejoras. Lo que no pueda ser retirado por la naturaleza de la mejora (como sería por ejemplo la banca de la carretera) quedaría de propiedad

del propietario sin que **CORPOURABÁ** pueda exigir compensación o contraprestación alguna a su favor”.

**OCTAVA: COMPENSACIÓN.** (...)

La distribución de la madera en pie se realizará de manera equitativa para ambas partes, buscando que exista un equilibrio económico al momento de realizar el aprovechamiento del bosque, compartiéndose efectivamente las dificultades técnicas de la explotación según las condiciones topográficas del inmueble la dificultad de extracción la calidad de los árboles, etc. (...)

**DECIMA TERCERA: OBLIGACIONES DE “CORPOURABÁ”, “CORPOURABÁ”, se obliga para con el PROPIETARIO a:**

- a) Recibir el inmueble objeto del presente contrato, según lo pactado
- b) Utilizar el inmueble única y exclusivamente para las actividades autorizadas en este contrato
- c) A suministrar la información que el **PROPIETARIO** solicite y que tenga que ver con el estado de conservación de la finca y la evolución y estado de la plantación
- d) Entregar al **PROPIETARIO** la compensación acordada
- e) Elaborar el inventario forestal al momento de la madurez del bosque y antes del corte. Si se llegaren a presentar discrepancias sobre las características y contenido del inventario forestal, las partes de común acuerdo podrán nombrar un experto en la materia que revise los resultados del primer estudio realizado.

(...)

**DÉCIMA SEXTA: ASPECTOS TRIBUTARIOS E INCENTIVOS.** (...) Los impuestos y gravámenes que recaigan sobre la propiedad inmobiliaria, entendiéndose por tal el lote de terreno, serán sufragados por el PROPIETARIO. En caso de que CORPOURABÁ llegare a pagar alguna obligación tributaria de las que corresponde al PROPIETARIO, este obliga a reembolsar los pagos que CORPOURABÁ llegare a realizar.

(...)

**VIGÉSIMA: GASTOS.** Los gastos que demande la legalización del presente contrato correrán por cuenta del **PROPIETARIO.** (...)

**VIGÉSIMA QUINTA: CONSTITUCIÓN DEL DERECHO REAL DE USUFRUCTO.** (...). El derecho real de

**USUFRUCTO** que se constituye a través de esta cláusula se regirá por las siguientes condiciones especiales:

**1. El derecho real de usufructo que se constituye a través de esta cláusula es el mecanismo a través del cual el PROPIETARIO cumple con la obligación de entregar jurídicamente el inmueble en el cual ejecutará el contrato de participación en reforestación regulado por medio de esta escritura pública, siendo este su principal aporte al contrato de participación en reforestación.** (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Código Civil en sus artículos 823, 827 y 855, y que rezan:

**“ARTÍCULO 823. CONCEPTO DE USUFRUCTO.** El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor si la cosa es fungible

**ARTÍCULO 827. PLAZOS O CONDICIONES.** Se prohíbe constituir usufructo alguno bajo una condición o a un plazo cualquiera que suspenda su ejercicio. Si de hecho se constituyere, no tendrá valor alguno. Con todo, si el usufructo se constituye por testamento, y la condición se hubiere cumplido, o el plazo hubiere expirado antes del fallecimiento del testador, valdrá el usufructo.

**ARTÍCULO 855. CARGAS E IMPUESTOS PERIÓDICOS.** Serán de cargo del usufructuario las pensiones, cánones y, en general, las cargas periódicas con que de antemano haya sido gravada la cosa fructuaria, y que durante el usufructo se devenguen. No es lícito al nudo propietario imponer nuevas cargas sobre ella en perjuicio del usufructo.

Corresponde, asimismo, al usufructuario el pago de los impuestos periódicos fiscales y municipales, que la graven durante el usufructo, en cualquier tiempo que se hayan establecido.

Si por no hacer el usufructuario estos pagos los hiciere el propietario, o se enajenare o embargare la cosa fructuaria, deberá el primero indemnizar de todo perjuicio al segundo”. (Subrayado fuera de texto).

Ahora, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 118 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Asociación como “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).

Así mismo, los párrafos 295, 299, 300 y 304, en relación con los costos de producción, disponen:

“295. 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”.

299. Los costos de producción se revelan en el correspondiente informe complementario, identificando los bienes y servicios producidos en desarrollo de las actividades económicas, los insumos y demás factores necesarios para la producción. El detalle de los tipos de insumos y los diferentes factores de producción que atiendan las necesidades específicas de cada entidad contable pública, deben implementarse a nivel auxiliar.

300. El costo de los bienes producidos para la venta o el suministro gratuito a la comunidad, debe trasladarse al inventario de productos terminados en la medida en que se obtenga el producto concluido, previa la distribución de los costos indirectos. Lo anterior, teniendo en cuenta que la producción y el intercambio de bienes son actividades que se presentan en forma separada. Tratándose de la fabricación de bienes para el uso o consumo interno, el costo del producto, una vez terminada la producción, debe trasladarse a las propiedades, planta y equipo o cargos diferidos, atendiendo las características establecidas en las normas técnicas respectivas.

304. Los costos de producción se acumulan durante el periodo contable, razón por la cual la actualización en los inventarios, en propiedades, planta y equipo o cargos diferidos, en el caso de los bienes, o al costo de ventas o gasto en el caso de los servicios, debe efectuarse a través de una subcuenta de naturaleza crédito

denominada “Traslado de costos” (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 cuentas:

1505-BIENES PRODUCIDOS, como: “el valor de los bienes que han sido obtenidos por la entidad contable pública mediante procesos de transformación, explotación, cultivo o construcción y se encuentran disponibles para la venta, suministro gratuito o a precios económicamente no significativos.

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 establece que se debita con: “2- El valor de las construcciones terminadas”.

1520-PRODUCTOS EN PROCESO, como: “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.

La contrapartida corresponde a la subcuenta Traslado de Costos (Cr) de las respectivas cuentas que integran el grupo 71-Producción de Bienes”.

6205-BIENES PRODUCIDOS, como: “el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública en la transformación, explotación, cultivo o construcción, de bienes vendidos durante el período, y que tienen relación de causalidad con el ingreso generado en desarrollo de sus funciones de cometido estatal”.

7105-PRODUCTOS AGROPECUARIOS, DE SILVICULTURA, AVICULTURA Y PESCA, como: “el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en el cultivo de productos agrícolas, de silvicultura y pesca, y en la cría de productos pecuarios y avícolas”.

También, la dinámica de la cuenta señala que se debita con:

“1. El valor causado o trasladado por los diferentes conceptos de costo incurridos en la producción, durante el periodo contable.

2. La devolución de los costos trasladados temporalmente al inventario de productos en proceso; a través de la



subcuenta 710595-Traslado de Costos (Cr). Dicho registro debe efectuarse una vez realizado el reporte de la información, para continuar la acumulación.

3. La cancelación al cierre del período contable de la subcuenta 710595-Traslado de Costos (Cr), contra un crédito en las subcuentas de acumulación de costos”.

Así mismo. Se acredita con:

1. El valor de los costos acumulados trasladados al Inventario de productos terminados, a través de la subcuenta 710595-Traslado de Costos (Cr), cuando finalice la producción.

2. El valor de los costos acumulados trasladados temporalmente al inventario de productos en proceso a través de la subcuenta 710595-Traslado de Costos (Cr), a efectos de reporte, cuando no haya terminado la producción.

3. La devolución de materiales y materia prima al inventario.

4. 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 710595-Traslado de Costos (Cr).

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”.

## CONCLUSIÓN

Aunque de cara al objeto del contrato pareciera ser una modalidad de negocios conjuntos, esta se desvirtúa en cuanto la misma cláusula determina que el programa de reforestación se efectúa por cuenta y riesgo de **CORPOURABÁ**, y la cláusula sexta del mismo contrato establece que el derecho de dominio de la plantación corresponde única y exclusivamente a **CORPOURABÁ**. Por otra parte, el aparente aporte del tercero, consistente en la cesión del derecho de usufructo del terreno, termina siendo compensado en especie con la entrega del cuarenta por ciento (40%) de la madera producto de las entresacas.

Bajo estas circunstancias, el inmueble objeto del derecho de usufructo se debe registrar en la subcuenta 934690-Otros bienes recibidos de terceros de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS. En tanto,

los costos incurridos en la plantación que a la fecha de maduración serán aprovechados económicamente, deben acumularse en las subcuentas que correspondan, de la cuenta 7105-PRODUCTOS AGROPECUARIOS, DE SILVICULTURA, AVICULTURA Y PESCA.

Al final de cada período contable, debe proceder a trasladar temporalmente al inventario de productos en proceso, con débito a la subcuenta 152034-Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca de la cuenta 1520-PRODUCTOS EN PROCESO, con crédito a la subcuenta 710595-Traslado de costo (Cr) de la cuenta 7105-PRODUCTOS AGROPECUARIOS, DE SILVICULTURA, AVICULTURA Y PESCA.

Para continuar con la acumulación de los costos, al inicio del período debe reclasificar nuevamente los costos a la subcuenta que corresponda de la cuenta 7105-PRODUCTOS AGROPECUARIOS, DE SILVICULTURA, AVICULTURA Y PESCA, con contrapartida en la subcuenta 152034-Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca de la cuenta 1520-PRODUCTOS EN PROCESO, y deberán aplicarse al final y comienzo de cada período contable las dinámicas de las cuentas 1520-PRODUCTOS EN PROCESO y 7105-PRODUCTOS AGROPECUARIOS, DE SILVICULTURA, AVICULTURA Y PESCA, hasta la terminación de la cosecha del bosque plantado, momento en el cual el costo se trasladará a la subcuenta 150509-Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS.

Los costos acumulados de conformidad con lo anteriormente señalado se convertirán en el costo de ventas asociado a los ingresos, debitando la subcuenta 620529-Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca de la cuenta 6205-BIENES PRODUCIDOS y acreditando la subcuenta 150534-Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS.

Los bienes muebles construidos o adquiridos como mejoras útiles de cara al proceso de producción deben reconocerse como propiedades en las subcuentas y cuentas correspondientes de acuerdo a la naturaleza de los mismos, con contrapartida en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, por cuanto la cláusula séptima establece que **estas** podrán ser retiradas en el momento en el cual **CORPOURABÁ** concluya la explotación de la madera.

En caso que **CORPOURABÁ** llegare a pagar los impuestos y demás cargas tributarias inherentes al inmueble, tales erogaciones deben reconocerse contablemente debitando la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por cuanto la cláusula décima sexta del contrato establece que éstas deben ser reembolsadas por el propietario del terreno.

En relación con el cuarenta por ciento (40%) de la producción que se entrega al Propietario a título de compensación en especie por el uso del inmueble, debe entenderse que la misma constituye una contraprestación económica, por lo tanto, se reconocerá como parte de los costos incurridos en la explotación

de la madera. Teniendo en cuenta que el proyecto es a quince (15) años, y que solo al final se puede establecer con precisión el valor de la compensación, debe periódicamente estimarse dicho valor e imputarse como un costo más, en la subcuenta 710503 - Generales, de la cuenta 7105-PRODUCTOS AGROPECUARIOS, DE SILVICULTURA, AVICULTURA Y PESCA, con crédito a la subcuenta 279090 Otras provisiones diversas, de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, y al final del proceso, cuando sea viable determinar su valor definitivo, deberán hacerse los ajustes respectivo y trasladarse el valor de la provisión pasiva, a la subcuenta y cuenta de pasivo respectiva, la cual a su vez se cancelará con la entrega de los inventarios de madera mediante los cuales se compensa al propietario del terreno.

\*\*\*

### 1518-Materiales para la prestación de servicios

#### CONCEPTO 20132000038611 del 08-10-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1518</b> Materiales para la prestación de servicios
		1.2	<b>6310</b> Servicios de salud
		1.3	<b>73</b> Servicios de salud
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de pronunciarse sobre la obligatoriedad de habilitar un espacio físico que opere como almacén.
		1.1.2	Registro de los insumos adquiridos para la prestación del servicio de salud

Doctora

SANDRA BIBIANA MORALES JARAMILLO

Contador público

Hospital departamental San José, Caldas

San José, Caldas

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003037-2, en la cual informa que el Hospital es de primer nivel, con una infraestructura que posee poco espacio para el manejo de inventarios, y en consecuencia consulta si la entidad está obligada a tener almacén y cómo sería el registro de los bienes de los insumos, es decir, se registra como inventarios y posteriormente darles salida por el consumo en las cuentas de costos.

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

### CONSIDERACIONES

En relación con la obligatoriedad o no de habilitar un espacio físico como almacén, 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 aspectos que deben definirse administrativamente al interior de cada entidad, de cara a sus procedimientos y en concordancia con los principios de eficiencia y celeridad que impone el artículo 209 de la Constitución Política y el artículo 3 de la Ley 489 de 1998 a los organismos públicos.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 118 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Asociación como “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).

Así mismo, el párrafo 158 de la normatividad contable en referencia a las normas técnicas relativas a los inventarios, establece que “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).

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

1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, como: *“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”*.

6310-SERVICIOS DE SALUD, como: *“el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública en la prestación del servicio de salud vendido, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

*La contrapartida corresponde a la subcuenta Traslado de Costos (Cr) de las cuentas del grupo 73-Servicios de Salud”*.

5111-GENERALES, como: *“el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena”*.

Por último, el Catálogo General de Cuentas, en relación con el grupo 73-SERVICIO DE SALUD, dispone que *“(…) incluyen las cuentas representativas de los costos incurridos por las entidades contables públicas que prestan servicios de salud, en las diferentes unidades funcionales, las cuales tienen asociados centros de costos definidos a nivel de cuenta”*.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas la Contaduría General de la Nación, de cara a sus funciones constitucionales y legales se abstiene de pronunciarse en relación con la obligatoriedad de habilitar o no un espacio físico como almacén, 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.

En cuanto al procedimiento para registrar los insumos adquiridos para la prestación del de salud, independientemente si se cuenta o no con un espacio físico para su almacenamiento, se deben efectuar los siguientes registros, los cuales deben estar respaldados por los respectivos soportes contables que permitan identificar la trazabilidad en cada una de las etapas:

### Registro de la compra de los insumos

El valor de la adquisición se registra un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Una vez se cancela la factura, debita la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y acredita la subcuenta

que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

### Reconocimiento de los costos acumulados en la prestación del servicio.

El valor causado o trasladado por los diferentes conceptos de costos incurridos en la prestación del servicio se reconoce con un débito en la subcuenta y cuenta del grupo 73-SERVICIO DE SALUD, de acuerdo conformidad con la Unidad Funcional, con contrapartida en la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

### Registro de los costos de venta del servicio.

Los costos acumulados de conformidad con lo anteriormente señalado se convertirán en el costo de ventas asociado a los ingresos, debitando la subcuenta que identifica el tipo de servicio de la cuenta 6310-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que representa el traslado de costo de la cuenta correspondiente del grupo 73-SERVICIO DE SALUD, teniendo en cuenta que la producción del servicio es simultánea al intercambio, toda vez que al momento de concluir su producción, los servicios son suministrados a los consumidores.

\*\*\*

### 1520-Productos en Proceso

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000064521 del 12-11-13 (Página 646)

\*\*\*

### 1605-Terrenos

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000053571 del 01-11-13 (Página 128)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000064531 del 12-11-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	<b>1605</b> Terrenos
		1.2	<b>1637</b> Propiedades, planta y equipo no explotados
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1.	Reconocimiento contable de los predios adquiridos para la ejecución de proyectos.
		1.1.2	Bienes en condiciones de utilización que por situaciones especiales no entran en operación.
		2.1.1	Actualización de predios en condiciones de intervención o acondicionamiento para el desarrollo de un proyecto.

Doctor

NELSON ÁLVAREZ MEJÍA

Director Gestión Contable y Fiscal (E)

ISAGEN S.A.

Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003277-2, en la cual nos informa que ISAGEN desarrolla proyectos productivos de generación de energía, los cuales tienen una duración media de 5 años. Durante los primeros años de estos proyectos, es necesario efectuar la compra de todos los predios necesarios, intervenirlos en la mayoría de los casos y dejarlos listos para su destinación final.

Para lo cual, la Empresa adquiere los predios y los reconoce inicialmente en las subcuentas correspondientes, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, con el fin de acumular los costos asociados al proyecto. Al final del año, liquida parcialmente el proyecto y re-clasifica estos predios como activos operativos en las subcuentas correspondientes, de la clase 1605-TERRENOS, aun cuando no se encuentran en condiciones de utilización.

Así mismo, en el año en que corresponde elaborar los avalúos técnicos, procede con el estudio y valoración de todos los activos, incluyendo los predios asociados a los proyectos improductivos, proceso en el cual se han identificado las siguientes situaciones que pueden afectar la valoración de dichos predios que pese a estar clasificados como activos operativos en su esencia aún son improductivos, las cuales son:

1-Los predios pueden estar intervenidos en el momento del avalúo y por tanto estar deterioradas sus características físicas disminuyendo su valor.

2-La destinación de los predios y sus características son muy distintas en su etapa improductiva a su etapa productiva, debido a la transformación que sufren durante la ejecución del proyecto. La condición actual es temporal por que están en construcción las vías sustitutivas de orden nacional que seguramente generaran mayor valor a la zona, y de otro lado por efecto de la construcción muchos accesos pueden estar interrumpidos u ocupados por maquinaria lo cual podría generar una pérdida de valor temporal. De acuerdo con análisis preliminares, el impacto sobre el valor comercial

podría afectarse alrededor del 20% al 30% del precio comercial de los inmuebles en algunos lugares.

3-Los costos iniciales de los predios involucran en muchos casos activos, cultivos y otras mejoras, que deben ser reconocidos pero que posteriormente no tienen valor alguno para la Empresa, por lo tanto, realizar la valoración de estos predios sin que el proyecto de generación esté concluido, puede generar distorsiones dependiendo del momento en que se realice.

De otra parte, en algunas ocasiones, el proyecto se retrasa y entra en operación más allá del plazo establecido. En estos casos, la Empresa los mantiene como activos operativos o como proyecto mientras se da el inicio de su explotación comercial, sin efectuar la reclasificación de los mismos como bienes no explotados en la cuenta 1637.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, solicita que se le indique:

1. Es correcto reconocer el costo de adquisición de los predios destinados a los proyectos en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO?

2. Es necesaria la liquidación y transferencia de los predios de construcciones en curso a activos en operación en la fecha de su adquisición?, o debería darse esta transferencia únicamente en la fecha de liquidación definitiva del proyecto por su entrada en operación?

3. Aún si los predios de un proyecto se trataran como activos operativos, sería pertinente excluirlos de la valoración de activos por las distorsiones que podría generar en su medición las características particulares de intervención?

4. Un predio asociado a un proyecto que se encuentre sustancialmente terminado y listo para operar, pero que por condiciones ajenas a la Empresa no pueda hacerlo, debe ser reclasificado a activos no explotados?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 132 y 166 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

**“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.

(...)

#### 9.1.1.5 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. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo". (Subrayado fuera de texto).

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 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".*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1605-TERRENOS: "Representa el valor de los predios de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos a cualquier título, en los cuales están construidas las diferentes edificaciones, además de los destinados a futuras ampliaciones o construcciones para el uso o servicio del mismo (...)". (Subrayado fuera de texto).

La dinámica de la cuenta, indica que se debita con: "1- El costo del terreno y demás erogaciones incurridas para su adquisición. 2- El valor de las mejoras (...)".

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 la 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".

1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS: "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".

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

### PREGUNTA 1. RECONOCIMIENTO DE LOS PREDIOS ADQUIRIDOS

Los terrenos adquiridos para la construcción de los proyectos de generación de energía, se deben reconocer en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1605-TERRENOS, por cuanto como lo indica la descripción de la citada cuenta, allí se deben registrar los terrenos destinados a futuras ampliaciones o construcciones. Ahora bien, en los casos en los cuales se deban realizar mejoras al terreno como tal, estas se deben reconocer como mayor valor del mismo. Este tipo de terrenos deberá controlarse con registros a nivel de auxiliares, para diferenciarlos de otro tipo de terrenos.

En consecuencia, en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, se deberán acumular los importes relacionados directamente con la construcción de los diferentes tipos de edificaciones asociadas al proyecto.



## **PREGUNTA 2. RECLASIFICACIÓN DE LAS OBRAS COMO BIENES EN USO**

Los bienes que se encuentran en proceso de construcción, no deben reclasificarse a la respectiva subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO como bienes en uso, hasta cuando se encuentren en condiciones de utilización, razón por la cual no es procedente que la entidad realice la reclasificación anual de estos bienes, si estos aún continúan en proceso de construcción.

Ahora bien, para el caso de los terrenos no se debe efectuar ninguna reclasificación, así se encuentren en proceso de acondicionamiento o que sobre ellos se vaya a efectuar alguna construcción, dado que como se indica en el punto anterior se deben reconocer inicial y posteriormente en las respectivas subcuentas, de la cuenta 1605-TERRENOS.

## **PREGUNTA 3. ACTUALIZACIÓN DE LOS PREDIOS**

Por regla general, el valor de las Propiedades, planta y equipo es objeto de actualización cada tres años; o antes de este plazo, si su valor en libros experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, registrando su efecto en el período contable respectivo, a fin de que el valor registrado en la contabilidad refleje su realidad económica.

No obstante, para el caso consultado, los terrenos que durante la etapa de construcción del proyecto se afecten en su valor, por razones de la intervención y de otras situaciones inherentes a este proceso, no deben ser objeto

de actualización, por cuanto se trata de circunstancias temporales que generaran variaciones constantes del valor de los predios afectando su medición, casi en forma permanente. Por tanto, estos terrenos deben ser objeto de actualización, con posterioridad al momento en que se encuentren en condiciones de ser utilizados, y se concreten las condiciones de temporalidad de que trata el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, o antes si se evidencian cambios significativos de su valor en libros con respecto al valor de realización o su costo de reposición.

## **PREGUNTA 4. RECLASIFICACIÓN A PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS**

Los bienes que se encuentren en condiciones de utilización y que por motivos ajenos a la Empresa no pueden entrar en operación dentro del plazo inicialmente establecido para ello, no deben ser objeto de reclasificación a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, siempre que la entidad no abandone la intención de operarlos o utilizarlos, y que el aplazamiento de la operación sea una situación de corto plazo, para lo cual se debe definir una política. En caso contrario, es decir, si la entidad abandona la intención de operarlos, o si el aplazamiento de la operación se torna indefinido o es de largo plazo, la entidad deberá efectuar la reclasificación a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

\*\*\*

**1610-Semovientes**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

**1615-Construcciones en Curso**

**CONCEPTO 20132000002021 del 31-01-13  
este concepto ratifica el concepto 2012-200003797-1 del 27 de noviembre de 2012**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1615</b> Construcciones en curso
		1.2	<b>1640</b> Edificaciones
		1.3	<b>1470</b> Otros deudores
	<b>Subtema</b>	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.
1.2.1		Registro de la cuenta por cobrar a las EPS por el pago de las incapacidades médicas y las licencias de maternidad.	

Doctora

MARÍA ELENA CHAGUALA

Contadora

Universidad de la Amazonía

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000191-2, en la cual consulta lo siguiente:

-Reconsiderar el concepto 2012-200003797-1 del 27 de noviembre de 2012. Lo anterior por cuanto, la Universidad está realizando la construcción de edificaciones que funcionarán como aulas de clases y oficinas; para lo cual contrata directamente al personal que labora en la realización de las edificaciones, a quienes se les paga de forma mensual salarios, prestaciones sociales, los aportes de salud y pensión, y de igual manera compra los materiales e insumos, necesarios para las diferentes obras, razón por la cual considera que se le debe habilitar en el CHIP la cuenta 7130-Construcciones, con el fin de registrar inicialmente todos los costos generados en la construcción de la obra, y posteriormente hacer el traslado a la respectiva cuenta del Activo.

-Para el caso de los funcionarios que tienen licencia de maternidad o incapacidad médica, la Universidad paga el 100% de los salarios y prestaciones sociales, y

posteriormente se solicita a las EPS el reintegro del valor que estas entidades deben pagar por estos conceptos. Por lo anterior, solicita que se le indique en qué cuenta se debe registrar la cuenta por cobrar a las EPS, por los conceptos citados?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

**CONSIDERACIONES****Tratamiento contable de los salarios y de los aportes pagados al personal que construye la edificación de la entidad**

Respecto al caso consultado, la Contaduría General de la Nación mediante el concepto 2012-200003797-1 del 27 de noviembre de 2012, señaló: "(...) 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, está 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.

### **Reconocimiento de la cuenta por cobrar a las EPS por el pago de las licencias e incapacidades.**

El artículo 24 del Decreto 4023 de 2011, respecto al pago de las prestaciones económicas, señala: "*A partir de la fecha de entrada en vigencia de las cuentas maestras de recaudo, los aportantes y trabajadores independientes, no podrán deducir de las cotizaciones en salud, los valores correspondientes a incapacidades por enfermedad general y licencias de maternidad y/o paternidad.*

*El pago de estas prestaciones económicas al aportante, será realizado directamente por la EPS y EOC, a través de reconocimiento directo o transferencia electrónica en un plazo no mayor a cinco (5) días hábiles contados a partir de la autorización de la prestación económica por parte de la EPS o EOC.* (Subrayados fuera de texto)

En cuanto a la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1470-OTROS 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:

### **Pregunta 1.**

Dado que el bien que construye la Universidad no tiene como objeto ser comercializado sino ser utilizado como aulas de clase y oficinas de la misma, se reitera el tratamiento contable señalado en el concepto 2012-200003797-1 del 27 de noviembre de 2012, en el sentido de que los costos de los materiales, mano de obra y demás insumos y servicios relacionados con la construcción del inmueble, que son efectuados directamente por la entidad contable pública, deben 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, momento en el cual deberán reclasificarse en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, razón por la cual no es viable que la entidad emplee la cuenta 7130-CONSTRUCCIONES, para el reconocimiento de este tipo de erogaciones.

### **Pregunta 2.**

La cuenta por cobrar a las Empresas Promotoras de Salud por el pago de la parte que les corresponde cubrir por las incapacidades médicas y licencias de maternidad de los empleados, se debe reconocer en la subcuenta 147064-Pagos por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000011561 del 19-04-13 (Página 829)

20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

20132000027911 del 18-07-13 (Página 841)

20132000050481 del 16-10-13 (Página 122)

20132000069051 del 19-12-13 (Página 869)

\*\*\*

### 1635-Bienes Muebles en Bodega

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000029821 del 06-08-13 (Página 195)

\*\*\*

### 1637-Propiedades, planta y equipos no explotados

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000018061 del 29-05-13 (Página 763)

20132000050451 del 15-10-13 (Página 419)

20132000064531 del 12-11-13 (Página 653)

\*\*\*

### 1640-Edificaciones

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000027911 del 18-07-13 (Página 841)

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000031881 del 28-08-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1640</b> Edificaciones
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Improcedencia para registrar como bienes de uso permanente sin contraprestación los pisos de un edificio cuando no se encuentran reconocidos como unidades principales o independientes

Doctora

CLAUDIA YADIRA PÉREZ G.

Coordinadora Grupo Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002488-2, informa que “La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales solicitó, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la suscripción de un contrato de comodato para su uso permanente y sin contraprestación de 3 pisos del Edificio San Agustín en el cual también, los demás pisos, funcionan las oficinas del Ministerio”.

Además, añade la entidad que “(...) los valores de: costo histórico, depreciación y valorización contable del Edificio San Agustín no están contabilizados en el Balance del Ministerio por piso sino como un único bien inmueble”. Por lo anterior consulta:

1. Se debe aplicar el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, debiendo el Ministerio de Hacienda y Crédito Público



calcular el valor de cada uno de los pisos a entregar en comodato y retirarlos del Balance y la DIAN incorporarlos en el suyo, o el Ministerio debe seguir reflejando en el balance el valor del inmueble, por no estar contemplada la posibilidad de entrega de las partes de un bien inmueble.

2. En caso de que la DIAN realice adiciones o mejoras a la edificación, que registros contables debe efectuar las dos entidades.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

### CONSIDERACIÓN

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).

### CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. 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 reconocidos como unidades principales o independientes, con su respectiva identificación, medición, actualización y depreciación, y utilizados para la producción y comercialización de bienes, la prestación de servicios, y la administración de la entidad contable pública.

En consecuencia, si se va a conservar la integridad del edificio como unidad principal, esto es que no se va a desenglobar la parte entregada en comodato, y si la parte

del edificio que se reserva el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para su propio uso, es sustancialmente mayor a la porción entregada en comodato, no es procedente que la DIAN efectúe un reconocimiento a título de Bienes de uso permanente sin contraprestación, caso en el cual el Ministerio continúa reconociendo y revelando la totalidad del inmueble.

2. El reconocimiento contable de las adiciones y mejoras que se efectúan a la edificación depende de lo que las dos entidades intervinientes en la operación hayan pactado en el acto administrativo que soporta la entrega y uso del inmueble. En consecuencia, para dar respuesta a este

interrogante, es menester que nos alleguen el respectivo contrato de comodato.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000050481 del 16-10-13 (Página 122)

20132000053571 del 01-11-13 (Página 128)

\*\*\*

### 1645-Plantas, Ductos y Túneles

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000032441 del 04-09-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC
1	Tema	1.1	<b>1645</b> Plantas, Ductos y Túneles
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por adiciones y mejoras en propiedades, planta y equipo derivas de la construcción de una estructura de control tipo compuertas en sectores estratégicos del distrito de riego.

Doctora

FERNANDA Y. RODRÍGUEZ A.

Contador

Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002299-2, en la cual consulta si *“la construcción y optimización de estructuras de control tipo compuertas en sectores estratégicos del distrito de riego y drenaje fuquene cucunubá, se registra como un gasto social (Sic) o en el activo como un mayor valor”*.

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, la 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, 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 augmentar 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.

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 o 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.

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 Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe el grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, en los siguientes términos: "(...) 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 se concluye que si la estructura de control tipo compuertas aumenta la vida útil o amplía la eficiencia operativa del distrito de riego y drenaje considerado como una unidad principal, le es atribuible el concepto de adición o mejora que debe reconocerse como un mayor valor del activo. En caso contrario tales erogaciones se deben reconocer como un gasto en la subcuenta 521113-Mantenimiento de la cuenta 5211-GENERALES, 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

esta afecto a la prestación de servicio individualizable. Si la obra se encuentra orientada al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población se debe reconocer en la cuenta y subcuenta que corresponda del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL.

Ahora, si la estructura de control tipo compuertas corresponde a una unidad por separado del bien principal, es viable que la entidad considere el tratamiento de componentes de propiedades, planta y equipo, debitando la subcuenta respectiva de la cuenta que identifica la naturaleza bien del grupo 16-Propiedades, planta y equipo y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Así las cosas, corresponde a la entidad soportarse en el concepto técnico de un experto para poder contrastar los términos de las especificaciones de la obra con las condiciones establecidas 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.

\*\*\*

### **1650-Redes, Líneas, y Cables**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

2013200028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000051901 del 28-10-13 (Página 422)

\*\*\*

### **1655-Maquinaria y equipo**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

### **1660-Equipo Médico y Científico**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

### **1665-Muebles, Enseres y Equipo de Oficina**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000053571 del 01-11-13 (Página 128)

\*\*\*

### **1670-Equipos de Comunicación y Computación**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000029821 del 06-08-13 (Página 195)

20132000051901 del 28-10-13 (Página 422)

20132000053571 del 01-11-13 (Página 128)

\*\*\*

### 1675- Equipos de transporte, tracción y elevación

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000041421 del 10-10-13 (Página 608)

\*\*\*

### 1680-Equipos de Comedor, Cocina, Despensa y Hotelería

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

### 1682- Propiedades de Inversión

**CONCEPTO 2013200000601 del 17-01-13  
este concepto modifica el Expediente 20119157427 del 28 de octubre de 2011**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1..1	<b>1682</b> Propiedades de inversión
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las edificaciones construidas en terrenos ajenos.

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>2455</b> Depósitos recibidos en garantía
		1.2	<b>4808</b> Otros ingresos extraordinarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los Fondos de servicios públicos, de mantenimiento y de áreas comunes, descontados por nómina a arrendatarios de las casas fiscales.

Coronel

NELSON VELÁSQUEZ PARRADO

Director

Instituto de Casas Fiscales del Ejército

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003873-2, en el cual informa:

**A. Concepto 1.** Que el Instituto tiene como misión desarrollar planes, programas y proyectos de vivienda fiscal, y suministrar por el sistema de arrendamiento al personal de oficiales, suboficiales y civiles del ejército, contribuyendo a mejorar su bienestar personal y familiar,

y que de acuerdo a lo expuesto se presenta el siguiente escenario:

*"1. Construcción de vivienda Fiscal en predios del Ministerio de Defensa Nacional, con recursos del Instituto de Casas Fiscales del Ejército.*

*2. Construcciones de vivienda Fiscal en Predios de Instituto de Casas Fiscales Casas Fiscales (Sic) con*

recursos del Ministerio de Defensa Nacional e Instituto de Casas Fiscales del Ejército.

3. Construcciones de vivienda Fiscal en predios del Ministerio de Defensa Nacional con recursos del Instituto de Casas Fiscales y Ministerio de Defensa Nacional.

Por lo anterior consulta el procedimiento contable que debe realizar para trasladar de construcciones en curso a construcción, una vez terminado el proyecto, en relación al aporte realizado por el ICFE, teniendo en cuenta que el aporte del Ministerio se registró en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

**B. Concepto 2.** En el Acuerdo No. 009 de 2009, fija las normas de administración de vivienda fiscal en el ICFE, el cual señala:

#### **“SERVICIOS PÚBLICOS**

*Con el fin de cubrir los servicios públicos utilizados por el arrendatario y pendientes de pago en el momento de entregar la vivienda en Bogotá, será descontada durante los seis (6) primeros meses a partir de la fecha que recibe la vivienda fiscal a razón de un 10% del sueldo básico mensual una cuota la cual hará parte del fondo de servicios públicos. (...)*

#### **FONDO DE GARANTÍA MANTENIMIENTO**

*Con el fin de sufragar los gastos de mantenimiento por uso de la vivienda, se descontará al arrendatario un valor equivalente a dos Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes, los cuales serán descontados mensualmente durante los dieciocho (18) primeros meses del contrato de arrendamiento. Su manejo deberá ceñirse a las siguientes normas:*

1. Los dineros recaudados por este concepto serán administrados por el Instituto de Casas Fiscales del Ejército en una cuenta denominada Cuota de Garantía para Mantenimiento.

(...)

#### **ÁREAS COMUNES**

*Se descontará a los usuarios un 2% del sueldo básico mensual que será destinado para el mantenimiento de las áreas comunes y de bienestar en donde haya vivienda Fiscal. En atención a que se trata de una cuota fija el valor a descontar se aplicará, sin importar el tiempo de permanencia del usuario en la vivienda fiscal.*

*El Instituto de Casas Fiscales del Ejército para el registro del ingreso de los recursos utiliza la cuenta denominada DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA 2455”.*

Además, añade que “los descuentos efectuados a los usuarios por concepto de arriendo, cuota de garantía, servicios públicos, áreas comunes se efectúa a través de nómina del Ministerio de Defensa Nacional-Ejército Nacional, dineros que posteriormente, son consignados al Instituto.

*De acuerdo a lo observado durante la vigencia 2012, en el Sistema SIIF Nación Módulo Gestión Contables, se efectuó cambios respecto a la parametrización de las cuentas utilizadas para lo cual se tuvo en cuenta el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación; en relación a las siguientes cuentas:*

#### **CUOTA DE GARANTÍA**

*Este concepto se reclasifico de de (Sic) la cuenta 2455 DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTIA- PARA SERVICIOS-CUOTA DE GARANTIA, a la cuenta 480890 OTROS INGRESOS ORDINARIOS.*

#### **ÁREAS COMUNES**

*Este concepto se reclasifico de la cuenta 2455 DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTIA- SERVICIOS-AREAS COMUNES, a la cuenta 480890 OTROS INGRESOS ORDINARIOS.*

#### **FONDOS DE SERVICIOS PÚBLICOS**

*Referente a este concepto es pertinente dar alcance a lo solicitado mediante Oficio 4373 MDN-GSED-ICFE-FIN-CB-7003, debido a que según el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación concluye.*

*Dado que los recursos que alimentan el Fondo de Servicios Públicos son descontados de la nómina de los arrendatarios, y que estos pueden ser restituidos al finalizar el arrendamiento en caso de no existir deudas pendientes de pago por concepto de servicio públicos, o en el evento en que resulte un remanente a favor del arrendatario, deben reconocer en la subcuenta 242590 - Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES.*

*Una vez le sea devuelta al Instituto de Casa Fiscales del Ejército la vivienda fiscal por parte del arrendatario, la entidad disminuirá los saldos reconocidos en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES.*

*De acuerdo a lo anterior es pertinente aclarar que los descuentos por arrendamiento y demás conceptos, los efectúa el Ministerio de defensa (Sic) Nacional de nomina basados en el cobro que efectúa el Instituto de Casas Fiscales del Ejército. Por tal motivo observando*



la dinámica contable la cuenta 242590 recomendada, tiene como contrapartida el grupo 51 con las subcuentas 5103, 5104, 5111 y el grupo 52 con las subcuentas que la integran, por lo expuesto se solicita, en atención a que recursos son de terceros, se verifique la posibilidad del manejo de estos a través de la cuenta 2455 DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTIA, teniendo en cuenta la dinámica contable. (Subrayado fuera de texto).

En relación a las viviendas recibidas mediante contrato de comodato los recursos recibidos por concepto de Cuota de Servicios Públicos, Cuota de Garantía, Áreas Comunes y arriendo el registro presupuestal se esta efectuando a través del rubro 3-1-2-8-1-5-1 parame rizado (Sic) contable(Sic) en el Sistema SIF NACIÓN a la cuenta:

#### CAUSACIÓN

140138 CUOTA DE SOSTENIMIENTO XXX

411045 CUOTA DE SOSTENIMIENTO XXX

El Instituto de Casa Fiscales del Ejército gira un porcentaje del arriendo recibido de los usuarios a la Caja de Sueldo de Retiro, los demás conceptos (Mantenimiento, Áreas Comunes, Servicios Públicos) son utilizados según las normas internas - Acuerdo No. 009 de 2009.

Por lo expuesto pregunta, "Es viable que para este grupo de viviendas se utilice la cuenta contable que está asociada al rubro presupuestal en mención?".

**C. Concepto 3.** El ICFE suscribe convenios interadministrativos con el Ministerio de Defensa Nacional-Ejército Nacional-Dirección de Ingenieros, con el propósito de unir esfuerzos para la construcción y mantenimiento de vivienda fiscal, operación que se registra de la siguiente manera:

a-"Cuando se reciben los recursos

1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS XXX

2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN XXX

b-Cuando de ejecutan los recursos en construcción o en mantenimiento

2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN XXX

1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS XXX

Presupuestalmente se observa en la parametrización del sistema SIF NACIÓN, cuando se reciben recursos se registran a través del rubro presupuestal 3-1-2-3-1-17 Construcciones y el rubro 3-1-2-3-2-2 Mantenimiento.

Cuando se realiza la apropiación de los recursos se efectúa a través del rubro presupuestal OTROS BIENES COMERCIALIZADOS A-5-1-1-0-1-1-23, de visualizan en la parametrización del sistema SIF NACIÓN lo (Sic) siguiente registros contables:

151090 OTRAS MERCANCÍAS EN EXISTENCIA XXX

1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS XXX

De acuerdo a lo observado en el punto anterior el ICFE, no produce bienes para comercializarlos, y es a través de este rubro A-5-1-1, donde se apropia los recursos recibidos como apoyo en los proyectos que están en desarrollo.

Se solicita se conceptúe si el registro contable es el apropiado; además si (Sic) pertinente solicitar la desagregación del Catálogo Presupuestal para el registro del rubro Construcciones en Curso y Mantenimiento".

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

#### CONSIDERACIONES

El párrafo 11 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, 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).

Así mismo, el párrafo 118 del Plan General de Contabilidad Pública, establece 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".

Seguido, el párrafo 119 del mismo instrumento normativo, señala respecto al principio de contabilidad pública 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. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Para efectos de los registros contables, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

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, (...) y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado”.

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.

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, 1605-Terrenos y 1640-Edificaciones”.

1640-EDIFICACIONES, como: “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).

2455-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, como: “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”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, mediante el expediente 20119-157427 del 28 de octubre de 2011, la Contaduría General de la Nación, se pronunció en relación a los fondos descontados para cubrir los servicios públicos en el siguiente sentido: “los recursos que alimentan el Fondo de servicios públicos son descontados de la nómina de los arrendatarios, y que estos pueden ser restituidos al finalizar el arrendamiento en caso de no existir deudas pendientes de pago por concepto de servicio públicos, o en el evento en que resulte un remanente a favor del arrendatario, deben reconocerse en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES”.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

Concepto 1

**Tratamiento contable de las construcciones terminadas y financiadas con recursos del Instituto de Casas Fiscales del Ejército (ICFE), en predios del Ministerio de Defensa Nacional.**

Las casas construidas por el ICFE para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, una vez terminadas y cuya propiedad se presume corresponde al Instituto, se registran en el balance con independencia de que el terreno no sea de su propiedad, con un débito en la subcuenta 168202-Edificaciones de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN, y un crédito a la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, sin detrimento de cumplir con las formalidades respectivas. Si el terreno, se está usando gratuitamente, corresponde alternamente un reconocimiento en la subcuenta 160505-Terrenos de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 1605-TERRENOS, por tratarse de una operación entre entidades de gobierno general.

Con respecto al tratamiento contable de las construcciones financiadas con recursos del Instituto de Casas Fiscales del Ejército-ICFE y el Ministerio de Defensa Nacional en predios del ICFE y del Ministerio de Defensa, teniendo en cuenta que el reconocimiento de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales se desprenden de los convenios interadministrativos suscritos y de los compromisos estipulados en los



mismos entre las partes intervinientes, y dado que no fue suministrada copia de los documentos pertinentes solicitados por correo electrónico el día 21 de diciembre de 2012, no es posible atender su consulta, hasta tanto no se allegue esta información.

#### Concepto 2

Los descuentos por concepto de Servicios públicos relacionados con las propiedades del ICFE, que tengan como propósito cubrir las eventuales deudas, con cargo a los arrendatarios, y cuyos remanentes, en caso de existir, les deban ser reintegrados, deben reconocerse en las subcuenta respectiva de la cuenta 2455-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA. En consecuencia, se modifica el concepto emitido mediante el expediente 20119-157427 del 28 de octubre de 2011.

Se ratifica el tratamiento definido en el concepto emitido mediante el expediente 20119-157427 del 28 de octubre de 2011 para los descuentos por mantenimiento y áreas comunes relacionados con las propiedades del ICFE, en cuanto estos deben reconocerse a título de ingreso en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de

la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, considerando que dichos recursos son de propiedad del Instituto de Casas Fiscales del Ejército y no son objeto de restitución al arrendatario.

Ahora bien, con respecto al tratamiento contable por los mismos conceptos pero relacionados con las casas en comodato, es necesario que aporten la documentación pertinente para poder dilucidar con propiedad la operatividad y alcance de estas operaciones.

#### Concepto 3

Con respecto a si es correcto la contabilización de los recursos de los convenios interadministrativos con el Ministerio de Defensa Nacional-Ejército Nacional-Dirección de Ingenieros, de acuerdo a lo observado en la parametrización contable en el SIIF Nación, para poder determinar el registro contable y así emitir nuestra opinión al respecto, se requiere de una copia del convenio tal como se señaló en el inciso tercero de concepto 1 de estas CONCLUSIONES.

\*\*\*

### **1685-Depreciación Acumulada (CR)**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

### **1695-Provisiones para Protección de Propiedades, Planta y Equipo (CR)**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

### **17-Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000009241 del 01-04-13 (Página 823)

\*\*\*

### **1705-Bienes de Beneficio y Uso Público e Históricos y Culturales en Construcción**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000015221 del 20 -05-13 (Página 338)

20132000050921 del 22-10-13 (Página 440)

\*\*\*

### **1710-Bienes de Uso Público en Servicio**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000065701 del 19 -11-13 (Página 441)

\*\*\*

### **1715-Bienes Históricos y Culturales**

## CONCEPTO 2013200002771 del 07-02-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1715</b> Bienes históricos y culturales
		1.2	<b>1960</b> Bienes de arte y cultura
2.1		Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo/Bienes de uso permanente sin contraprestación	
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de materiales de dotación bibliotecaria recibidos por el municipio de la Celia del Ministerio de Cultura, en el marco de la Ley 1379 de 2010 por la cual se organiza la Red de Bibliotecas Públicas.	

Doctora

MARÍA EUGENIA RAMÍREZ RESTREPO

Contadora

Municipio de la Celia Risaralda

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000154-2, mediante la cual manifiesta:

*“Mi consulta se refiere a como se deben de contabilizar los materiales de dotación bibliográfica entregados al municipio por parte del Ministerio de Cultura, en el marco de la Ley 1379 de 2010, por la cual se organiza la Red de Bibliotecas Públicas y en cuyo artículo 17 establece la obligación del municipio de incorporar estos elementos al inventario de la biblioteca y a los estados financieros del municipio”.*

### CONSIDERACIONES

La Ley 1379 de 2010 Por la cual se organiza la red nacional de bibliotecas públicas y se dictan otras disposiciones, prescribe:

**“ARTÍCULO 1°. OBJETO DE LA LEY Y ÁMBITO DE APLICACIÓN.** Esta ley tiene por objeto definir la política de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas, regular su funcionamiento y establecer los instrumentos para su desarrollo integral y sostenible.

*Esta ley se aplica a las instituciones, entidades, procesos y recursos relativos a la Red Nacional de Bibliotecas Públicas coordinada por el Ministerio de Cultura-Biblioteca Nacional de Colombia.*

(...)

**ARTÍCULO 2°. DEFINICIONES.** Para los efectos previstos en esta ley se usan las siguientes definiciones:

(...)

**5. Dotación bibliotecaria:** Conjunto de elementos necesarios para la prestación de los servicios bibliotecarios. Se incluyen todos los tipos de recursos: documentos, muebles y equipos, recursos financieros y cualquier otro bien necesario para la conservación, difusión, comunicación y prestación del servicio. (Subrayado fuera de texto).

**6. Infraestructura bibliotecaria:** Espacios físicos e inmuebles diseñados, contruidos o adaptados para la realización de las funciones, los procesos y los servicios bibliotecarios.

**7. Patrimonio Bibliográfico y Documental de la Nación:** Conjunto de obras o documentos que conforman una colección nacional, que incluye las colecciones recibidas por depósito legal y toda obra que se considere herencia y memoria, o que contribuya a la construcción de la identidad de la Nación en su diversidad. Incluye libros, folletos y manuscritos, microformas, material gráfico, cartográfico, seriado.



sonoro, musical, audiovisual, recursos electrónicos, entre otros. (Subrayado fuera de texto).

(...)

9. Red de bibliotecas: Conjunto de bibliotecas que comparten intereses y recursos para obtener logros comunes.

(...)

14. Red Nacional de Bibliotecas Públicas: Es la red que articula e integra las bibliotecas públicas estatales y sus servicios bibliotecarios en el orden nacional, departamental, distrital y municipal, bajo la coordinación del Ministerio de Cultura-Biblioteca Nacional de Colombia.

**ARTÍCULO 3º. UTILIDAD PÚBLICA O DE INTERÉS SOCIAL.** Por su rol estratégico respecto de la educación, la ciencia, la tecnología, la investigación, la cultura, y el desarrollo social y económico de la Nación, la infraestructura y dotaciones, así como los servicios a cargo de las bibliotecas que integran la Red Nacional de Bibliotecas Públicas se declaran de utilidad pública y social. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Los recursos destinados a la Red Nacional de Bibliotecas Públicas se consideran, para todos los efectos legales, inversión social. (Subrayado fuera de texto).

Son un servicio público, los servicios a cargo de las bibliotecas que integran la Red Nacional de Bibliotecas Públicas. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 5º. FINES ESTRATÉGICAS.** (...)

1. Garantizar a las personas los derechos de expresión y acceso a la información, el conocimiento, la educación, la ciencia, la tecnología, la diversidad y al diálogo intercultural nacional y universal, en garantía de sus derechos humanos, fundamentales, colectivos y sociales. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 15. CREACIÓN DE LAS BIBLIOTECAS.** Las entidades territoriales crearán la Biblioteca Pública, bien sea como una dependencia de su organización, o asignándole las funciones relativas a la biblioteca, a una dependencia ya existente, mediante ordenanza de la asamblea departamental o acuerdo del concejo

municipal, según corresponda. (Subrayado fuera de texto).

**ARTÍCULO 17. INVENTARIOS Y SERVICIOS.** Para todos los efectos contables, presupuestales y financieros, los fondos documentales y bibliográficos tienen la calidad de bienes de consumo o fungibles y como tal serán clasificados en los inventarios y contabilidad del Estado. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 19. MOBILIARIO Y APERTURA DE LAS COLECCIONES.** Los materiales de las bibliotecas públicas deberán ser organizados y expuestos en estanterías abiertas y al alcance de los usuarios.

Las obras recibidas por depósito legal y aquellas obras o colecciones que sean declaradas Bienes de Interés Cultural, serán objeto de un tratamiento especial que garantice su conservación y difusión. (Subrayado fuera de texto).

### TÍTULO III

#### DEL PATRIMONIO BIBLIOGRÁFICO

**ARTÍCULO 27. PATRIMONIO BIBLIOGRÁFICO Y DOCUMENTAL DE LA NACIÓN.** El Patrimonio Bibliográfico y Documental de la Nación es toda obra o conjunto de obras o documentos, en cualquier soporte, que incluye las colecciones recibidas por depósito legal y toda obra que se considere herencia y memoria, o que contribuya a la construcción de la identidad de la Nación en su diversidad. Incluye libros, folletos y manuscritos, microformas, material gráfico, cartográfico, seriado, sonoro, musical, audiovisual, recursos electrónicos, entre otros. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 39. COMPETENCIAS ESPECÍFICAS DE LOS MUNICIPIOS Y DISTRITOS.** Además de lo señalado en los artículos anteriores, corresponde a los municipios y distritos:

Contar como mínimo con una biblioteca pública municipal, acorde con las reglamentaciones de servicios, infraestructura y dotaciones del Ministerio de Cultura. Los que a la fecha de promulgación de la ley estén desprovistos de ella, la crearán en un lapso no mayor de dos (2) años a partir de la vigencia de esta ley. (...)

El catálogo General de Cuentas contenido en el manual de procedimientos del RCP, describe las siguientes cuentas, así:

## **“1715. BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES**

### **DESCRIPCIÓN**

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.

*a. 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.

(...)

## **1960. BIENES DE ARTE Y CULTURA**

### **DESCRIPCIÓN**

*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 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.*

### **DINÁMICA**

#### **SE DEBITA CON:**

1- El costo de adquisición a cualquier título.

#### **SE ACREDITA CON:**

1- El costo del bien vendido, cedido o dado de baja.

(...)

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”.*

### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas:

Desde la perspectiva de la Ley 1379 de 2010 por la cual se organiza la Red de Bibliotecas Públicas, la dotación bibliotecaria incluye: documentos, muebles, equipos, recursos financieros y cualquier otro bien necesario para la conservación, difusión, comunicación y prestación del servicio. Los fondos documentales y bibliográficos reciben la calidad de bienes de consumo o fungibles y deben ser clasificados como tales en los inventarios y contabilidad del Estado.

La Infraestructura bibliotecaria son los espacios físicos e inmuebles diseñados, construidos o adaptados para la realización de las funciones, los procesos y los servicios bibliotecarios.

El Patrimonio Bibliográfico y Documental de la Nación comprende el conjunto de obras o documentos que



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

conforman una colección nacional, que incluye las colecciones recibidas por depósito legal y toda obra que se considere herencia y memoria, o que contribuya a la construcción de la identidad de la Nación en su diversidad. Incluye libros, folletos y manuscritos, microformas, material gráfico, cartográfico, seriado, sonoro, musical, audiovisual, recursos electrónicos, entre otros.

Bajo este contexto, el municipio La Celia como entidad que recibe los bienes de dotación bibliotecaria y patrimonio bibliográfico por parte del Ministerio de la Cultura, debe reconocerlos contablemente, según la naturaleza de los bienes recibidos, de conformidad con los siguientes registros:

Un débito en la(s) subcuenta(s) y cuenta(s) que identifiquen la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTAY EQUIPO, cuando se trate de bienes perdurables que se constituyen en bienes de capital; en la subcuenta 171505-Bibliotecas, de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, cuando corresponda a elementos que han sido declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional; en la 196007-Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y

CULTURA, cuando se trate de documentos destinados a la prestación del servicio de biblioteca y no cuenten con la declaración de bienes históricos, culturales o del patrimonio nacional; en la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, cuando se trate de elementos fungibles que por su magnitud son objeto de almacenamiento; todo ello con un crédito en la subcuenta 312525 Bienes, de la cuenta 3125- PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Un débito en las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 52-DE OPERACIÓN, si corresponde a erogaciones que no implican la incorporación de un activo a título de Propiedades, planta y equipo, ni la acumulación de elementos para consumo posterior, para reconocer el gasto por el consumo inmediato de tales elementos, 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.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000065701 del 19 -11-13 (Página 441)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067871 del 10-12-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>1715</b> Bienes históricos y culturales
	Subtema	1.1.1	Procede la reclasificación de las cuentas de propiedades, planta y equipo los bienes inmuebles declarados bienes de interés históricos sin importar que los lotes sobre los cuales fueron construidos no se encuentran englobados.

Doctor  
ALIRIO ALFONSO BAYONA  
Coordinador del Grupo de Gestión Financiera  
Archivo General de la Nación  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004037-2, en la cual informa que "(...) *teniendo en cuenta mediante Resolución 1773 del 2007, dentro de los 19 Bienes declarados como Bien de Interés Cultural está el Archivo General de la Nación; sin importar que el AGN está construido sobre 18 lotes que aún no han sido posible hacer el englobe, es decir que no están en una única matrícula inmobiliaria y que Escritura 1218 del 8 de Agosto de 2007 del Englobe, por problemas de linderos no ha sido posible hacer la inscripción ante instrumentos públicos, razón por la cual no se ha podido solicitar la exención de Impuestos Distritales ante Catastro Distrital*".

Por lo anterior, consulta si los saldos de Balance de las cuentas de edificaciones y valorizaciones deben ser objeto de reclasificación a la cuenta 1715 Bienes Históricos de Interés Cultural, o debe esperar a englobar los 18 lotes para poder solicitar la exención de impuestos distritales.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El artículo 1° 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 contable pública, el párrafo 103 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que "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 Confianza es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad". (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confianza, cuando esta "(...) refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad".

También, el párrafo 130, en lo referente a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, establece "Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresadas de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos".

El párrafo 177, 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).

El párrafo 119, define el principio de Medición en los siguientes términos: "(...) Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas". (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, en el párrafo 122 define el principio de Revelación: "(...) 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".* (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 180. *"El reconocimiento de los bienes de beneficio y uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable o cuantitativa física en notas a los estados contables".* (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".* (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los bienes inmuebles que se encuentran reconocidos y revelados por la entidad contable pública en las cuentas del balance pertenecientes al grupo 16-PROPIEDADES,

PLANTA Y EQUIPO, que han sido declarados como bienes de interés cultural mediante el respectivo acto administrativo por la autoridad competente, son objeto de reclasificarse a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES por su valor en libro o mediante un avalúo técnico, con independencia de que por regla general, los bienes históricos y culturales se reconocen por su costo histórico. Lo anterior, procede independientemente de la situación de orden catastral y de las implicaciones de orden tributario, toda vez que la clasificación específica en Bienes Históricos y Culturales no está orientada a la exención de impuestos nacionales ni territoriales, pues ello deviene de la regulación tributaria, mas no de la contable.

La reclasificación procede debitando la subcuenta 171507-Edificaciones de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, con contrapartida en la subcuenta 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr), y las subcuentas que correspondan de las cuentas 1605-TERRENOS, 1640-EDIFICACIONES y 1999-VALORIZACIONES.

El englobe de los 18 lotes sobre los cuales se construyó el edificio del Archivo General de la Nación es un asunto propio del resorte de la responsabilidad administrativa de la entidad contable pública, para los demás efectos que así lo requieran.

\*\*\*

### CONCEPTO 2013200068591 del 12-12-13

CONCEPTO 2013200068591 del 12-12-13			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1715</b> Bienes históricos y culturales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registro de los elementos adquiridos para museo de la Universidad en la cuenta de Bienes Históricos y Culturales.

Doctora  
MARTHA MARULANDA RENDÓN  
Contadora  
Universidad de Antioquia  
Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004083-2, en la cual informa que “(...) la Universidad de Antioquia, posee entre sus activos un Museo Universitario, el cual adquiere bienes históricos y culturales y bienes de arte y cultura (obras de arte, entre otros), se requiere definir con claridad que bienes deben ser registrados en las cuentas 1715-Bienes históricos y culturales y 1960-Bienes de Arte y Cultura”.

Añade la entidad, que a la fecha registra las compras correspondientes al Museo en la cuenta 1960-Bienes de arte y cultura, pero de acuerdo con la descripción de la dinámica de la cuenta se utiliza para registrar los bienes muebles adquiridos con el propósito de decorar y este no es el caso de la Universidad.

Por lo anterior, se consulta el tratamiento contable de los bienes inmuebles declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional y las compras de bienes muebles realizadas por el Museo Universitario.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## 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”.

c) Propiedad del Patrimonio Cultural de la Nación. Los bienes del patrimonio cultural de la Nación, así como los bienes de interés cultural pueden pertenecer, según el caso, a la Nación, a entidades públicas de cualquier orden o a personas naturales o jurídicas de derecho privado.

Los bienes que conforman el patrimonio arqueológico pertenecen a la Nación y se rigen por las normas especiales sobre la materia. (Subrayado fuera de texto).

Desde el punto de vista contable, los párrafos 177, 183 y 191 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“177. Los bienes de uso público e histórico 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.

(...)

183. Los bienes históricos y culturales se revelan de acuerdo con su naturaleza en: monumentos, museos, obras de arte, parques arqueológicos y culturales, entre otros.

(...)

191. Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

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.



*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". (Subrayado fuera de texto).*

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.

*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. (Subrayado fuera de texto).*

Por último, la misión del Museo de Antioquia es considera como "un espacio de interacción educativa y cultural, que, a través de las artes, convoca a la participación de todos, reconoce y valora la diferencia, genera disfrute, pensamiento y reflexión a través del desarrollo de la sensibilidad, del diálogo polifónico e interdisciplinario, los saberes y las expresiones de las culturas".

Así mismo, el Museo exhibe colecciones que cuentan el desarrollo del arte y la historia de la región.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que en la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA,

se reconocen aquellos bienes muebles que han sido adquiridos por la entidad contable pública con la intención de decorar la institución.

Ahora, atendiendo lo expresado en la página web de la Universidad de Antioquia en relación con la misión y los objetivos estratégicos del Museo, en el sentido de que bienes que conforman el Museo tienen interés cultural cuyo objeto es la difusión del patrimonio material e inmaterial, los elementos de museo constituyen parte de los activos del museo y, por lo tanto, deben ser reconocidos en la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, y no en la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA. Así mismo, para poder reconocer un activo como un bien histórico y cultural, el activo deberá estar declarado como tal mediante el acto administrativo respectivo.

En relación con los bienes inmuebles declarados interés cultural o de patrimonio nacional mediante el respectivo acto administrativo por la autoridad competente, deben registrarse en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES, por su costo histórico.

Ahora bien, para los bienes inmuebles declarados interés cultural o de patrimonio nacional que se encuentran reconocidos y revelados por la entidad contable pública en las cuentas del balance pertenecientes al grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, son objeto de reclasificación a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES.

\*\*\*

**1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado****CONCEPTO 20132000066301 del 25-11-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1905</b> Bienes y Servicios Pagados por Anticipado
		1.2	<b>5103</b> Contribuciones Efectivas
		1.3	<b>5204</b> Contribuciones Efectivas
<b>Subtema</b>		Reconocimiento seguro de vida funcionarios	

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento bienes en uso totalmente depreciados Actualización, propiedades, planta y equipo

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL RCP</b>	
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales	
		1.2	Norma técnica relativa a los pasivos/Pasivos estimados	
		1.3	Norma Técnica relativa a los gastos.	
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.	
<b>Subtema</b>		Actualización pasivos por obligaciones judiciales		

Doctora  
 LUZ MERY DUARTE GÓMEZ  
 Jefe Sección Contabilidad  
 Cámara de Representantes  
 Congreso de la República de Colombia  
 Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003423-2, en la cual consulta:

1- En la contabilidad de la Cámara de Representantes se encuentra registrado un ascensor en la cuenta 1915-OBROS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA,



*cancelado con recursos de la Cámara. Este ascensor fue instalado en la edificación reconocida en la contabilidad del Senado, en consecuencia debe trasladarse el valor del ascensor para adicarlo al inmueble y que se registre en la contabilidad del Senado?*

*Respecto de los bienes inmuebles del Congreso, la Resolución número 003 de diciembre de 2008 del Congreso, por medio de la cual se reglamenta y legaliza el registro contable de los bienes inmuebles del Congreso de la República, establece que en los estados financieros del Senado de la República se deberá registrar el 100% de los bienes inmuebles que figuren a nombre del Congreso de la República, esto es Senado y Cámara.*

*2. La Corporación adquiere Seguros de Vida para los Representantes a la Cámara, pregunta: ¿Estos seguros pueden registrarse como un activo diferido y se amortizan durante el periodo, o se registran directamente a gasto?*

*3. ¿Cuál es el tratamiento de los bienes muebles que estando totalmente depreciados, aún se encuentran en uso? En la actualidad se llevan por control en cuentas de orden.*

*Por otra parte, la actualización de los bienes en uso debe realizarse a todos los bienes o únicamente a los de valor superior a los treinta y cinco SMMLV?*

*4. En relación con los procesos judiciales en contra de la Corporación, señala, se produce un informe que presenta el valor de las pretensiones, valor de la provisión y el valor indexado con referencia a la provisión. ¿Se debe registrar la provisión de los procesos judiciales con respecto al valor de las pretensiones o con respecto al valor indexado?*

*En caso que sea con el valor indexado, debe indexar igualmente las pretensiones? Esto debido a que la oficina jurídica indexa solo la provisión.*

## CONSIDERACIONES

*1- Registro del ascensor instalado en el edificio nuevo del Congreso.*

*El artículo 658 del Código Civil colombiano señala, “INMUEBLES POR DESTINACIÓN. Se reputan inmuebles, aunque por su naturaleza no lo sean, las cosas que están permanentemente destinadas al uso, cultivo y beneficio de un inmueble, sin embargo de que puedan separarse sin detrimento.*

*(...)”.*

*2. Amortización seguros de vida.*

*El Catálogo General de Cuentas del RCP describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO como “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. (...)”.*

*Así mismo al describir la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS señala, “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.*

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

*Además, la descripción de las cuentas del grupo 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 específicas”. y dentro de este grupo se encuentra la cuenta 5204-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS.*

*3. Actualización de bienes*

*En relación con la actualización, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo 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.

#### 4. Provisión Procesos Jurídicos

Las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales señala como una de las condiciones para el reconocimiento de los hechos, operaciones y transacciones en la contabilidad, *“Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos”.*

*Por su parte, la Norma Técnica relativa a los Pasivos estimados señala, “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”.*

Por su parte la Norma Técnica relativa a los Gastos, en el párrafo 283 del Plan General de Contabilidad Pública señala: *“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 período 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).

Respecto del reconocimiento de las obligaciones, el Procedimiento contable relativo a los Procesos judiciales, señala en su numeral 3: *“ (...) 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. (...)”.*

## CONCLUSIÓN

1- Registro del ascensor instalado en el edificio nuevo del Congreso

En consideración a que existe un reglamento interno para el manejo de los bienes, según el cual corresponde al Senado registrar en su contabilidad todos los bienes inmuebles de propiedad del Congreso de la República, y dado que el ascensor por su naturaleza se constituye en un inmueble por destinación conforme a la calificación que a estos elementos les da el Código Civil, corresponderá al Senado el reconocimiento de este, como un mayor valor del inmueble.

Por lo tanto, en la contabilidad de la Cámara deberá registrarse el traslado mediante un débito en la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1915-OBRA Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA e informar al Senado para que esa Corporación proceda a reconocer el bien trasladado.

2. Amortización seguros de vida

Las primas por seguros de vida que la entidad contrata para los miembros de la Corporación podrán reconocerse en la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y amortizar su valor durante el período de cobertura del seguro contratado, para lo cual reconocerá el gasto afectando la subcuenta 510301-Seguros de Vida, de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS por el valor de las pólizas de los representantes y por las correspondientes a personal de apoyo logístico afectará la subcuenta 520401-Seguros de Vida, de la cuenta 5204-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS.

3. Bienes en uso completamente depreciados. Actualización de bienes

Respecto del tratamiento contable a aplicar a los bienes totalmente depreciados que aún se encuentran en servicio, la CGN en el concepto 200912-138808 del 5 de febrero de 2010 dirigido a la Doctora Dulfary Yulima Jurado Herrera, Contadora Pública del ESE Hospital Gilberto Mejía Mejía, señaló el procedimiento contable para el caso aquí consultado, (anexo copia), el cual es aplicable para la Cámara de Representantes. Ahora bien, si actualmente la entidad presenta en cuentas de orden bienes totalmente depreciados en uso, deberá efectuar el avalúo y la estimación de su vida útil para proceder a su incorporación en la contabilidad.



En relación con la actualización, el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que están exceptuados de realizar actualización a aquellos bienes que tengan un valor histórico inferior a 35 SMMMLV.

#### 4- Provisión procesos jurídicos

Con el objeto de que la información contable de la entidad atienda las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las partidas presentadas deberán ser expresadas en términos monetarios confiables aplicando las bases de valuación que a la fecha de su presentación la entidad considere pertinentes. Es así como las normas técnicas relativas a los pasivos estimados y su contraparte en los gastos alude a la medición confiable, concepto que retoma el

procedimiento de procesos judiciales al referirse a la medición de la evaluación del riesgo para reconocer el pasivo estimado y la afectación al gasto.

En consonancia con lo anotado, la entidad deberá considerar en la metodología utilizada para el cálculo de la provisión, las diferentes variables a efecto de que el registro de la misma se aproxime a la realidad de las pretensiones, que pueden variar de un año a otro, razón por la cual la indexación solo podrá aplicarse como un elemento más, en la medida en existan situaciones que giran en función del algún factor específico que modifica las cifras, y no como una aplicación automática, implementada en forma generalizada.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000069151 del 20-12-13

CONCEPTO 20132000069151 del 20-12-13			
1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC
	Tema	1.1	1905 Bienes y servicios pagados por anticipado.
	Subtema	1.1.1	Registro contable del pago de los honorarios de los integrantes del Tribunal de Arbitramento y otros gastos del proceso

Doctora

MARÍA CLARA GARRIDO GARRIDO

Vicepresidente Administrativa y Financiera

Agencia Nacional de Infraestructura

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el número 2013-550-003472-2, en el cual consulta la manera de proceder para realizar el pago de una obligación constituida como cuenta por pagar a 31 de diciembre de 2012 en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF NACIÓN, de acuerdo a los siguientes hechos:

*"1. En los Ordinales Tercero y Cuarto del Auto número 12 de fecha 8 de junio de 2012, proferido por el Tribunal de Arbitramento integrado para dirimir las diferencias entre la Sociedad Portuaria de Cementeras Asociadas S.A. - CEMAS S.A. y el Instituto Nacional de Concesiones (INCO), hoy Agencia Nacional de Infraestructura (...)*

**Cuarto.- Se solicita a las partes en relación con los pagos que se ordenan por medio de esta providencia, darles el tratamiento de un anticipo, dado que de conformidad con la ley, la causación de las sumas fijadas se verifica en las etapas procesales correspondientes a la primera audiencia de trámite y a la emisión del laudo que ponga fin al proceso (negrilla fuera de texto). (...)**

*2. La Sociedad Portuaria de Cementeras Asociadas S.A. - CEMAS S.A., procedió al pago del 100% de los honorarios de los árbitros y secretario del Tribunal de Arbitramento, así como los demás gastos mencionado, razón por la cual esta Entidad debía proceder al pago del 50% de dicho valor, una vez contara con la disponibilidad presupuestal necesaria para tal efecto.*

3. (...)

Al efecto, se tomo (Sic) como atributo contable un anticipo, que como tal no generó ningún registro contable pero si la realización manual de un comprobante que reflejara la obligación que se contabilizó con un débito en la subcuenta 142012 Anticipo para Adquisición de Bienes y Servicios y un crédito en la subcuenta 240101 Bienes y servicios.

4. Al momento de realizar el pago de la obligación constituida (...), en el sistema SIIF NACIÓN II se presentó un error que no permitió ejecutar tal operación, motivo por el cual se radicó (...) el incidente No. IM040108, (...).

f) Mediante correo electrónico el 6 de marzo de 2013 nos informan: "... que no es procedente utilizar el atributo contable "anticipo", en la obligación que corresponde a **Créditos Judiciales - sentencias**, si se tiene en cuenta que el concepto 13436 del 22 de junio 2001 del Consejo de Estado expresa que el anticipo corresponde al primer pago de los contratos de ejecución sucesiva que habrá destinarse al cubrimiento de los costos iniciales. Adicionalmente la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, "representa los valores entregados por la Entidad Contable Pública en forma anticipada, a contratistas y proveedores".

g) En correo electrónico del 13 de marzo de 2013 nos comunican que "Una vez analizada la información aportada como soporte al incidente, se ratifica que no aplica a ANTICIPO, teniendo en cuenta los conceptos legales de la Ley de Contratación y pública (Sic) (Ley 80 de 1993 y decretos reglamentarios (Sic).

Si bien es cierto al Auto 12 del Acta número. 11 de 2012, dice que se debe dar tratamiento como ANTICIPO, este no aplica a los preceptuado en la ley de contratación, por tal motivo la CGN, ha parametrizado el atributo contable GTOS PAG POR ANTICPDO - HONORARIOS". (Sic)

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

La copia del Auto número 12 del 8 de junio de 2012 suministrada como soporte por el interesado, señala en las siguientes cláusulas:

**"Primero.-** Dado que se han agotado todas las etapas previstas en la ley y por encontrarse debidamente

integrada la relación jurídico procesal, se fijan las siguientes sumas por concepto de honorarios de los integrantes del tribunal y gastos del proceso, las cuales se han calculado con fundamento en la estimación razonada de la cuantía de las pretensiones contenida en la demanda que dio origen al proceso, esto es, la suma de cincuenta y siete mil seiscientos sesenta y seis millones trescientos sesenta y cinco mil quinientos cincuenta y un pesos colombianos (\$57.666.365.551,00)

A esta cuantía el Tribunal ha decidido aplica las tarifas del Reglamento del Centro de Arbitraje y Conciliación de la Cámara de Comercio de Bogotá.

El Cálculo respectivo arroja las siguientes cuantías:

Honorarios para cada árbitro	\$ 288'331.827
Honorarios para los tres árbitros	\$ 864'995.481
Honorarios del secretario	\$ 144'165.913
Gastos de funcionamiento	\$ 144'165.913
Protocolización y otros gastos	\$ 37'.100.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$1.190'427.307</b>

**Cuarto.-** Se solicita a las partes en relación con los pagos que se ordenan por medio de esta providencia, darles el tratamiento de un anticipo, dado que de conformidad con la ley, la causación de las sumas fijadas se verifica en las etapas procesales correspondientes a la primera audiencia de trámite y a la emisión del laudo arbitral que ponga fin al proceso.

En esas oportunidades los integrantes del Tribunal deberán emitir las respectivas facturas con destino a las partes y éstas los certificados de retención en la fuente a la tarifa que corresponda.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, 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).

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 las cuentas:

5111-GENERALES, como: “el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2425-Acreedores, 1905-Bienes

y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena”.

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).

### CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que bajo las condiciones actuales, ya no es viable el reconocimiento de anticipos, pues por el contrario lo que se configura es una obligación real por los honorarios de los integrantes del Tribunal de Arbitramento y las gastos del proceso, si se advierte que en la Cláusula Primera del Auto número 12 de junio 8 de 2012, se liquidan los emolumentos respectivos y costas del proceso, bajo la base que ya fueron agotadas todas las etapas previstas legalmente para estos casos de cara a la integración de la relación jurídico procesal.

En consecuencia, la entidad debe causar el gasto en las subcuentas 511111-Comisiones, honorarios y servicios y 511166-Costas procesales, de la cuenta 5111-GENERALES, con contrapartida en las subcuentas 242552-Honorarios y 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, sin detrimento del reconocimiento de impuestos y retenciones en la fuente que de ello se deriven.

\*\*\*

### 1910-Cargos Diferidos

#### CONCEPTO 20132000025071 del 05-07-13

CONCEPTO 20132000025071 del 05-07-13			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1910</b> Cargos diferidos
		2.1	<b>111</b> Generales
<b>Subtema</b>			Reconocimiento de los giros que realizan las Entidades Estatales, para adelantar concursos o procesos de selección a la Comisión Nacional del Servicio Civil.

Doctora  
 MIRIAM AURA ELENA MORA CAICEDO  
 Profesional Especializado de Contabilidad  
 Contraloría Departamental de Nariño

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001732-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada: “*Los giros realizados al (Sic) Comisión Nacional del Servicio Civil, se los registra en contabilidad como CARGOS DIFERIDOS (191018) o en el GASTO GENERAL (511157)?* “

## 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”.

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 cobrará, 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 está 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*”.

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

(...)

### 9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

#### 9.1.1.8 Otros activos

(...)

196. *Los cargos diferidos se amortizarán 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. El impuesto diferido se amortizará durante los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron. Por su parte, los saldos del cargo por corrección monetaria diferida se amortizarán en la misma proporción en que se asignen los costos que la causaron.*

(...)

### 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.*

(...)

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 período 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. 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.

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”.

El Catálogo General de Cuentas 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. Así mismo, incluye los descuentos en la colocación de bonos y títulos.*

*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. Tratándose del descuento de los bonos y títulos colocados, este se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos.*

(...)

#### **5111-GENERALES**

##### **DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública”.*

##### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo a las consideraciones expuestas, se concluye 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, 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. 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 esta la utilice, mediante la expedición del respectivo acto administrativo.

Cuando la entidad del sector público requiere la provisión de cargos y sea necesario para ello la realización de convocatorias a través de la Comisión Nacional del Servicio Civil registra un débito en la subcuenta 191018-Concursos y licitaciones, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, y un débito en la subcuenta 511157-Concursos y licitaciones, de la cuenta 5111-GENERALES cuando la entidad requiera provisionar cargos y para ello se utilice la lista de elegibles producto de concursos adelantados por la Comisión Nacional del Servicio Civil.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000033011 del 11-09-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>1910</b> Cargos diferidos.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registro contable de elementos acumulados, para el consumo posterior.

Coronel (r)

JOSÉ FERNANDO VELÁSQUEZ LEYTON

Director de Gestión Corporativa

Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (INPEC)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002890-2, en la cual hace referencia al concepto emitido con el Radicado 20132000018061 del 29 de mayo de 2013, y por tanto consulta:

El “registro contable que se debe efectuar, para el caso en que la unidad de servicios penitenciarios y carcelario (Sic) - SPC - transfiere bienes de consumo al instituto nacional penitenciario y carcelario(Sic) - INPEC-; los cuales no contribuirán a la formación bruta de capital, puesto que serán destinados al desarrollo de las funciones del cometido estatal. Es decir, que se trata de bienes que podrán ser objeto de acumulación para su posterior consumo; como por ejemplo llantas”.

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 las cuentas:

1910-CARGOS DIFERIDOS, como: “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, este se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos”.* (Subrayado fuera de texto).

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, como: “el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas”.

5211-GENERALES, como: “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, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena”.

También, el Catálogo General de Cuentas, dispone que el grupo 52-DE OPERACIÓN, “(...) 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. (Subrayado fuera de texto).



## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los bienes que podrán ser objeto de acumulación para su posterior consumo se registran en la contabilidad como cargos diferidos.

En este orden de ideas, el INPEC debe registrar los bienes recibidos de la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelario - SPC, que ostentan las características de elementos para el consumo posterior en las subcuentas 191001-Materiales y suministros o 191026-Mantenimiento de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, si corresponden a conceptos como papelería o llantas para vehículos, respectivamente, con contrapartida en la subcuenta 480816-Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital.

El respectivo gasto por amortización se reconoce con un registro débito en las subcuentas 521112-Materiales y suministros o 521113-Mantenimiento de la cuenta 5211-GENERALES, por tratarse de elementos aplicados a las actividades de orden misional de la entidad, con un crédito a las subcuentas 191001-Materiales y suministros o 191026-Mantenimiento de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000068121 del 12-12-13 (Página 212)

\*\*\*

## 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000022571 del 28-06-13 (Página 403)

20132000025541 del 09-07-13 (Página 405)

\*\*\*

## 1920-Bienes entregados a Terceros

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000049191 del 10-10-13 (Página 856)

\*\*\*

## 1926-Derechos en Fideicomiso

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000025941 del 09-07-13 (Página 615)

20132000048121 del 10-10-13 (Página 974)

\*\*\*

## 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000024281 del 04-07-13 (Página 1063)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066261 del 25-11-13**

CONCEPTO 20132000066261 del 25-11-13			
<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>1</b>	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1930</b> Bienes recibidos en dación de pago. <b>1935</b> Provisión bienes recibidos en dación de pago
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable para las participaciones en bienes inmuebles recibido en dación de pago, se debe adelantar el proceso de depreciación de considerarse como propiedad, planta y equipo o de provisión de reconocerse como bienes recibidos en dación de pago y si se actualizan.

Doctor

RUBÉN DARÍO CARVAJAL PARDO

Grupo de Apoyo Administrativo Mixto

Contabilidad y Finanzas

Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003535-2, en la cual consulta el tratamiento contable para reconocer las participaciones que la Entidad tiene en bienes inmuebles recibido en dación de pago.

Así mismo, pregunta si sobre tales bienes deben adelantarse el proceso relacionado con la depreciación en caso de considerarse Propiedad, planta y equipo, o de provisión de reconocerse como bienes recibidos en dación de pago, y si deben ser incluidos en el proceso de actualización.

Además, informa la Entidad que tienen bienes en estas condiciones por más de diez (10) años, en donde la entidad con mayor participación, generalmente, es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), y que no ha mostrado ningún interés en adquirir al SENA su participación minoritaria.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

El párrafo 201 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia con las normas técnicas de otros activos, establece: *“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”*. (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:

1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, como: *“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”*. (Subrayado fuera de texto).

1935-PROVISIÓN BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO (Cr), como: *“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”*. (Subrayado fuera de texto).



El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en el numeral 4 lo siguiente:

#### **“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**

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que el reconocimiento de la proporción del inmueble que fue entregado en parte de pago, debe efectuarse de cara a la realidad económica y jurídica de las transacciones, hechos y operaciones, registrando el valor del porcentaje de participación que el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, tenga en el bien recibido en dación de pago, en la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO con contrapartida en la subcuenta y cuenta que registra el derecho.

En este orden de ideas, los bienes recibidos en dación de pago no son objeto de reconocimiento de depreciación por la pérdida de la capacidad operacional, toda vez que no se encuentra en uso. En caso que se destine a las actividades administrativas o misionales, deberá reclasificarse al Grupo 16 Propiedades, planta y equipo, debiendo establecer su alícuota de depreciación consistente en una distribución racional y sistemática de su costo histórico durante su vida útil estimada con el fin de asociar su contribución al desarrollo de las funciones del cometido estatal.

Por otra parte, los Bienes recibidos en dación de pago son sujetos de actualización para efectos contables, mediante avalúo técnicos, atendiendo las políticas y procedimientos internos definidos sobre el particular, y en caso que el avalúo técnico sea inferior al valor en libros, debe recocerse la respectiva provisión, previa disminución de la valorización, en caso que las hubiere. Para estos efectos, el registro se efectúa con un débito en la subcuenta 327002-Provisión para Otros Activos de la cuenta 3270-PROVISIÓN, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db) y un crédito a la subcuenta 193502-Inmuebles de la cuenta 1935-PROVISIÓN BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO (Cr), por tratarse de una entidad perteneciente al Gobierno General.

Por último, debe informar en Notas a los Estados Contables la información complementaria, necesaria para que los usuarios de la información contable dispongan de los elementos de análisis y de juicio suficientes, en torno a este tipo de situaciones.

\*\*\*

#### **1935-Provisión bienes recibidos en dación de pago**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000066261 del 25-11-13 (Página 687)

\*\*\*

#### **1941-Bienes Adquiridos en Leasing Financiero**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000068121 del 12-12-13 (Página 212)

\*\*\*

#### **1942-Depreciación de Bienes Adquiridos en Leasing Financiero**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000068121 del 12-12-13 (Página 212)

\*\*\*

**1960-Bienes de arte y cultura****CONCEPTO 20132000008831 del 21-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>1</b>	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>1960</b> Bienes de arte y cultura
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de compra de libros de consulta

Doctor

NEFER SOFFY ZULETA MUÑOZ

Contador

Alcaldía de Yumbo

Yumbo, Valle del Cauca

**ANTECEDENTES**

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-550-000766-2, en la cual pregunta: “Como se contabiliza la compra de libros de consulta, investigación (por ejemplo código civil, estatuto tributario, colección virtual tributaria etc.)”.

**CONSIDERACIONES**

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 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”. (Subrayado fuera de texto).*

**CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los libros y publicaciones de investigación adquiridos a cualquier título, bien sea para consulta interna o externa, se reconocen en la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000051011 del 23-10-13 (Página 421)

\*\*\*

**1999- Valorizaciones.**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000036621 del 23-09-13 (Página 416)

\*\*\*

**2-PASIVOS****2208-Operaciones de crédito Público Internas de Largo Plazo.**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

\*\*\*



### 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000029821 del 06-08-13 (Página 195)

20132000032581 del 05-09-13 (Página 604)

\*\*\*

### 2403-Transferencias por Pagar

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000019291 del 06-06-13 (Página 592)

20132000020931 del 18-06-13 (Página 488)

\*\*\*

### 2422-Intereses por Pagar

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número

20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

\*\*\*

### 2425-Acreedores

**CONCEPTO 20132000015661 del 22-05-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS.
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>2425</b> Acreedores
		1.2	<b>1470</b> Otros deudores
		1.3	<b>2460</b> Créditos judiciales
		1.4	<b>5808</b> Otros gastos ordinarios
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Viabilidad de controlar a través de las cuentas de orden acreedoras las prestaciones sociales no cobradas oportunamente.
		1.1.2	Reconocimiento de los saldos a favor de la entidad generados en la revisión de los valores cancelados cuando no hay sustitución de la asignación mensual de retiro.
		1.1.3	Registro del fallo judicial que condena a pagar los sueldos y salarios, prestaciones sociales y demás emolumentos a una ex funcionaria.

Brigadier General (r)

JORGE ALIRIO BARÓN LEGUIZAMÓN

Director

Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional (CASUR)

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001384-2, en la cual consulta sobre los siguientes eventos:

1. "Es viable registrar en cuentas de orden, casos que se encuentran registrados contablemente en la cuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, es decir, valores que corresponden a prestaciones sociales de personal retirado o beneficiarios de la Policía que no cobran oportunamente sus haberes (...).

Además, añade que "(...) no se puede pagar antes de 3 años, tiempo que demora aproximadamente un trámite ante autoridad competente por parte del tercero, porque existe impedimento legal, igualmente, no se pueden prescribir, razón por la cual este pasivo presenta anualmente incremento, siendo objeto de observación por parte de la Contraloría General de la República y (Sic) Revisoría Fiscal de la Entidad".

2. El tratamiento contable de los saldos por recuperar a favor de la entidad, derivada de la liquidación de los valores cancelados cuando no hay derecho a la sustitución de la asignación mensual de retiro, con motivo de la extinción de la prestación en los casos del personal fallecido.

3. Se debe afectar las cuentas del gasto y cuentas por pagar de salarios, prestaciones sociales y demás prestaciones sociales, o se afecta las cuentas de créditos judiciales - sentencias, para reconocer el fallo judicial condenatorio que obliga su pago.

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

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 104, 202, 204 y 264 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) contenido en el Régimen de Contabilidad Pública-RCP, indican:

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

(...)

202. (...) 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. (...).

(...)

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". (Subrayado fuera del texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 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".

La dinámica señala que la citada cuenta se acredita con "5-El valor de los cheques girados no reclamados o que habiendo sido reclamados no se hicieron efectivos en el tiempo determinado por la entidad contable pública".

También, describe la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, como: "el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores".

Así mismo, 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".

Por su parte, los numerales 3 y 4 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, en referencia al pago de las sentencias judiciales, 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. 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 o 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 o 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 o 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.

#### **4. PAGO DE LA SENTENCIA, LAUDO ARBITRAL O CONCILIACIÓN EXTRAJUDICIAL.**

En el momento del pago de la sentencia, laudo arbitral o conciliación, la entidad contable pública debe registrar un débito en las subcuentas 246002-Sentencias o 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y un crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (...).”

### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto se concluye que:

#### **1. Viabilidad de controlar a través de las cuentas de orden acreedoras las prestaciones sociales no cobradas oportunamente.**

Es oportuno indicarle que no es viable efectuar registro en las cuentas de orden acreedoras, los importes por cheques de prestaciones sociales no cobrados oportunamente, si se tiene en cuenta que mediante concepto emitido con el Expediente 20114-153167 del 29 de abril de 2011, la Contaduría General la Nación, señaló: “(...) que la acción cambiaría del cheque caduca cuando, habiendo cumplido con los requisitos para su pago, el tenedor del título valor deja que transcurran los seis meses de que trata el artículo 721 del Código de Comercio y no realiza el proceso de cobro ante la entidad bancaria correspondiente, perdiendo de esta forma los derechos crediticios contenidos en dicho documento que, a partir del vencimiento del término legal señalado, desaparece como título valor, lo cual implica que la entidad debe reconocer la obligación por tal circunstancia debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, de la cuenta 2425-ACREEDORES”.

En consecuencia, hasta tanto no se efectúe el pago o se generen las condiciones jurídicas para considerar la prescripción de estas obligaciones, debe mantenerse el registro contable en la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, razón por la cual no es procedente un registro alterno en cuentas de orden.

#### **2. Reconocimiento de los saldos a favor de la entidad generados en la revisión de los valores cancelados cuando no hay sustitución de la asignación mensual de retiro.**

Los derechos a favor de la entidad derivados de la revisión de los valores en la cancelación de sustitución de la asignación mensual de retiro se reconocen utilizando la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, debiendo reconocerse de acuerdo a la vigencia en la cual la entidad había registrado el gasto.

En caso que hubiere reconocido el gasto en el período actual, procede la reversión ajustando el gasto al valor efectivamente causado, con un débito a la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta y cuenta del grupo 51-De administración o 52 - De operación, según corresponda.

Cuando el gasto registrado corresponde a períodos anteriores, el derecho debe reconocerse disminuyendo el gasto ya causado, debitando la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES con crédito a la subcuenta 581588-Gastos de administración, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

#### **3. Registro del fallo judicial que condena a pagar los sueldos y salarios, prestaciones sociales y demás emolumentos a una ex funcionaria.**

La entidad en su momento debió evaluar el riesgo a fin de establecer si la contingencia es probable, y de esta forma reconocer el pasivo estimado, siguiendo el tratamiento descrito en 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, indicado en los considerandos, toda vez que corresponde a un hecho que desborda el desarrollo de las actividades ordinarias de la entidad, sobre el cual no se tenga el control.

Teniendo en cuenta que la entidad no aplicó lo descrito en el procedimiento contable en mención, le corresponde proceder al registro del fallo judicial, reconociendo un pasivo real en el período actual, una vez ejecutoriada la sentencia definitiva condenatoria, con un débito en la subcuenta 580812-Sentencias, de



la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS con contrapartida en la subcuenta 246002-Sentencias, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Así las cosas, no es viable utilizar las subcuentas y cuentas en las cuales comúnmente se registran aquellos gastos que debe efectuarse como contraprestación de los servicios que recibe a partir de una relación laboral.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000019101 del 05-06-13 (Página 259)

20132000050811 del 23-10-13 (Página 124)

\*\*\*

### 2430-Subsidios Asignados

#### CONCEPTO 2013200009841 del 05-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2430</b> Subsidios Asignados
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de la Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA-subsidios de vivienda.

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>3208</b> Capital fiscal
		1.2	<b>4805</b> Financieros
		1.3	<b>5211</b> Generales
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de la Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA-transferencias para proyectos de vivienda del programa "créditos complementarios", correspondiente a comisiones e intereses.	

Doctora

DORA LUCÍA RUA ARANGO

Coordinador Área Contable

Empresa de Vivienda de Antioquia

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-000578-2, mediante la cual consulta sobre: "La Empresa de Vivienda de Antioquia - VIVA - Empresa Industrial y Comercial adscrita al Despacho del Gobernador es la encargada de manejar la política de vivienda en el Departamento de Antioquia.

Para dar cumplimiento a lo establecido en: **El artículo 3° de la Ley 387 de 1997; Ley 921 de 2004; Sentencia T-025 de 2004, en materia de atención a la población**

*desplazada, la Entidad suscribió convenios de cofinanciación con las cajas de compensación familiar, en virtud de las cuales la Empresa de Vivienda de Antioquia entrega aporte complementario en dinero para la adquisición de vivienda a cada familia beneficiaria.*

*La empresa contabiliza el valor de los recursos por entregar a las familias en la cuenta (Sic) 242542-Subsidios de vivienda.*

*Debido a que la Empresa entrega a cada familia es un aporte complementario, cordialmente se solicita concepto referente a si el registro contable en la cuenta*

citada, si es el adecuado y si es necesario reclasificar dichos recursos.

2. La Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA- recibe aportes de la Gobernación de Antioquia para atender los diferentes programas de inversión en materia de vivienda en el Departamento de Antioquia, de acuerdo con lo definido en el POAI y a lo aprobado en los presupuestos anuales departamento.

Por decisión de la Junta Directiva de la Empresa, la cual fue reiterada según consta en el Acta de Junta Directiva número 006 de octubre 10 de 2006, los aportes que el Departamento entrega a la Empresa para el programa “Créditos complementarios”, se destinan a capitalizar la entidad, razón por la cual el valor correspondiente se contabiliza en la cuenta (Sic) 320801-“Capital fiscal”.

Con el fin de colocar los recursos aportados para el programa créditos complementarios y en razón a que la Empresa no cuenta con la infraestructura necesaria, suscribió contratos de administración de cartera con tres Entidades (Microempresas, Corbanacol y Fundauniban) quienes realizan los estudios de crédito, gestiones de cobro y demás actividades necesarias para la administración eficiente de los recursos.

En virtud de los citados contratos cada Entidad Administradora de Cartera cobra a la Empresa una comisión, de acuerdo con lo establecido en cada contrato. El valor pagado por la Entidad por concepto de comisiones por administración de cartera, se contabiliza en la cuenta 580237 y los intereses recaudados por los créditos de vivienda colocados son contabilizados en la cuenta 480504.

Cordialmente se solicita concepto con relación a si es procedente que la Empresa contabilice los valores que paga por concepto de comisión de cartera a las Entidades Administradoras, afectando directamente la cuenta (Sic) 320801 y no la cuenta (Sic) 580237 como se viene realizando.

Lo anterior debido a que presupuestalmente para el pago de dichas comisiones no se afecta el rubro de gastos de funcionamiento “Gastos Financieros”, sino que se afecta el rubro “Créditos complementarios”. recursos que contablemente están registrados en la cuenta (Sic) 320801, Por tal razón, se genera una diferencia entre los saldos de contabilidad y presupuesto, por cuanto contablemente se está afectando el estado de actividad financiera, económica y social de la Entidad”.

Así mismo, mediante comunicación telefónica nos informa que los aportes girados por la Gobernación, provienen del presupuesto para proyectos de inversión en materia de vivienda, y que la Empresa de Vivienda de Antioquia - VIVA no es societaria y que esta maneja directamente tanto los recursos por los créditos otorgados como por el recaudo de los mismos.

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

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 258 y 289 del Plan General de Contabilidad Pública, disponen que:

*“258 El Capital fiscal corresponde a los aportes 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.*

(...)

*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”. (...)*

Así mismo, el grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL se registra las erogaciones en que incurre el ente público con el propósito de satisfacer necesidades básicas de la población soportados en el presupuesto de gastos de inversión, y puede ser financiado con recursos propios y/o del gobierno nacional.

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

*“2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública, en virtud de un mandato legal, con el propósito de entregarlos a la comunidad para colaborar con la solución de las necesidades básicas insatisfechas.*



*También incluye el valor de los subsidios otorgados directamente por la entidad contable pública. (...)*

*3208-CAPITAL FISCAL 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. (Subrayado fuera de texto).*

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

(...)

*4805 - FINANCIEROS Representa 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 cuenta 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, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena.*

## **DINÁMICA**

### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de la causación por cada concepto".

(...)

## **CONCLUSIÓN**

Con base en lo expuesto anteriormente, el tratamiento contable para reconocer los recursos para subsidios de vivienda por parte de la empresa VIVA y los proyectos de vivienda provenientes por parte de la Gobernación

de Antioquia correspondiente a comisiones e intereses debe atender el siguiente procedimiento:

### **Reconocimiento subsidio de vivienda**

La entidad en el momento de la causación de los subsidios a favor de las familias para la adquisición de vivienda, debe registrar un débito a la subcuenta 555001 - Para vivienda, de la cuenta 5550 - SUBSIDIOS ASIGNADO y un crédito a la subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS, no es procedente registrarlo en la subcuenta 242542- Subsidios de vivienda.

### **Reconocimiento transferencias provenientes a nivel territorial**

Dado que por disposición de la Junta Directiva de la Empresa, según acta número 006 de octubre 10 de 2006, las transferencias provenientes de la Gobernación con destino al programa de créditos complementarios para aportar en los proyectos de vivienda, se destinan a capitalizar a la Empresa de Vivienda de Antioquia - VIVA, es viable su registro en la cuenta 3208- Capital Fiscal, dado que esta cuenta, según su descripción, está habilitada para la creación y desarrollo de establecimientos públicos y demás entidades no societarias.

### **Reconocimiento de las comisiones e intereses**

Ahora bien, con respecto a la comisión establecida en los contratos suscritos para administración de la cartera, donde se encuentra pactada una comisión, se registra un débito en la Subcuenta 521109-Comisiones, honorarios y servicios, de la cuenta 5211-GENERALES, y un crédito a la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES, dado que está relacionado con la operación de la empresa, con independencia del tratamiento presupuestal, dado que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes.

Por su parte, los intereses recaudados por los créditos de vivienda de la empresa VIVA se registran mediante un crédito a la subcuenta 480504- Intereses de deudores, de la cuenta 4805 - FINANCIEROS, y un débito a la subcuenta 147073- Préstamos concedidos por instituciones no financieras, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

\*\*\*

**2436-Retención en la fuente e impuesto de timbre****CONCEPTO 20132000004831 del 20-02-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>2436</b> Retención en la fuente e Impuesto de Timbre
		1.2	<b>2445</b> Impuesto al valor agregado (IVA)
		1.3	<b>5808</b> Otros gastos ordinarios
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de IVA en contratos con personas del régimen simplificado.

Doctora

MARÍA EUGENIA FIGUEROA VÉLEZ

Secretaria de Hacienda

Alcaldía de Palmira

Palmira, Valle

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-000040-2 en la cual manifiesta que “El municipio de Palmira suscribió en el mes de diciembre prórroga de contratos de arrendamiento por seis meses de la “Infraestructura de acueducto y alcantarillado”. y “Oficinas de la planta”. (...) con la empresa Acuaviva S.A. ESP (...).

(...) En consecuencia el régimen del IVA bajo el cual se celebraron se mantendrá hasta su terminación n(Sic). A partir de la fecha de la prórroga o modificación de dichos contratos, deberán aplicarse las disposiciones vigentes del impuesto sobre las ventas (IVA).

En consideración a lo anterior el municipio de Palmira tendrá que someterse a las obligaciones tributarias inherentes al RÉGIMEN COMÚN, así como realizar la retención del IVA a las compras o prestación de servicios realizadas con las personas inscritas en el régimen simplificado y de los cuales el municipio deberá asumir el IVA supera esta cifra, situación que generará un mayor gasto para el Municipio, puesto que estos recursos deben ser trasladados a la Dirección de Impuestos Nacionales DIAN y no directamente al objeto social del Municipio como son los proyectos de Inversión Social.

En razón a lo anterior surgen interrogantes sobre el manejo contable respecto de dichos ingresos y el

correspondiente gasto asumido por transacciones con el régimen simplificado.

Cual sería el manejo contable adecuado del impuesto a las ventas asumido en el caso planteado para no afectar los recursos de (Sic) Municipio”.

**CONSIDERACIONES:**

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en el Capítulo II relativo a las descripciones y dinámicas de las cuentas, 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, 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 y dinámica de 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

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. En consecuencia, el tratamiento contable a la retención en la fuente y el valor del impuesto a las ventas asumido, depende del "Régimen Tributario", al que pertenece el Municipio, en materia de Impuesto sobre las ventas.

Por lo tanto, el IVA asumido en adquisiciones efectuadas a contribuyentes pertenecientes al régimen simplificado, teniendo en cuenta que para estos casos opera el mecanismo de retención en la fuente, 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 respectiva, de la cuenta 2445- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO -(IVA), si dicho impuesto es descontable para el Municipio en su próxima Declaración de Impuesto sobre las Ventas.

Si el valor que corresponde al impuesto asumido no es descontable en las Declaraciones de Impuesto sobre las Ventas, 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 de la clase 7- COSTOS DE PRODUCCIÓN, cuando la erogación está asociada con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

De otra parte la CGN le informa que su consulta se traslada a la DIAN - Recaudadora a la Oficina de Relatoría de la División de Gestión Jurídica, carrera 8 No 6-64 piso 6 en Bogotá, para lo de su competencia.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000019311 del 06-06-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2436</b> Retención en la Fuente e Impuesto de Timbre
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de la retención en la fuente y de las auto retenciones del impuesto sobre la renta para la equidad.

Doctora:

CLEMENTINA MOSQUERA OSORIO

Contador

Electrificadora del Caquetá S.A. ESP

Florencia, Caquetá

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001476-2, mediante la cual manifiesta:

*“Para dar aplicación al Decreto 0862 de 2013, amablemente solicito información sobre la cuenta contable donde se debe registrar la retención en la fuente del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, y las autorretenciones por este mismo concepto”.*

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

## CONSIDERACIONES:

La Ley 1607 de 2012, por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones, por medio del artículo 20 creó el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).

El Decreto 0862 del 26 de abril de 2013, por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012, manifiesta:

*“Considerando:*

*Que la Ley 1607 de 2012 creó, a partir del 1° de enero de 2013, el impuesto sobre la renta para la Equidad-CREE, el cual se consagra como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, nacionales y extranjeras, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social.*

*(...)*

*Que la Ley 1607 de 2012 dispone que a partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el mecanismo de retención en la fuente del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, y las personas naturales empleadoras correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.*

*Adicionalmente, a partir del 1° de enero de 2014, la Ley 1607 de 2012 exonera del pago de las cotizaciones*

*al Sistema General de Seguridad Social en Salud a las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, y a las personas naturales empleadoras, por sus trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.*

*(...)*

*Decreta:*

*Artículo 1°. Contribuyentes sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). De conformidad con el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012, son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, las sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes.*

*No son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE las entidades sin ánimo de lucro, así como las sociedades declaradas como zonas francas a 31 de Diciembre de 2012, o aquellas que hubieren radicado la respectiva solicitud ante el Comité Intersectorial de Zonas Francas, y los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas que se encuentren sujetos a la tarifa especial del impuesto sobre la renta del 15% establecida en el inciso primero de artículo 240-1 del Estatuto Tributario; así como quienes no hayan sido previstas en la ley de manera expresa como sujetos pasivos. Estas continuarán obligadas al pago de los aportes parafiscales y las cotizaciones en los términos previstos por las disposiciones que rigen la materia, y en consecuencia no les es aplicable lo dispuesto en el presente decreto.*

*Artículo 2°. Retención en la fuente. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 1607 de 2012, a partir del 1° de mayo de 2013, para efectos del recaudo y administración del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, establézcase una retención en la fuente a título de este impuesto, la cual se liquidará sobre cada pago o abono en cuenta realizado al contribuyente sujeto pasivo de este tributo, (...)*

*(...)*



Para tal efecto, al momento de efectuar el respectivo pago o abono en cuenta, el agente retenedor o el autorretenedor, según el caso, deberá practicar la retención a título del impuesto sobre la renta para la equidad. (...).”

El Decreto 1102 del 28 de mayo de 2013, Por medio del cual se modifica parcialmente el Decreto 862 de 2013, prescribe:

“ARTÍCULO 1°. Modifícase el inciso 1 del artículo 4 del Decreto 862 de 2013, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 4°. DECLARACIÓN Y PAGO.** Los agentes de retención del impuesto sobre la renta para la equidad

- CREE deberán declarar y pagar las retenciones efectuadas en cada mes, en el formulario prescrito por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los plazos para presentar las declaraciones de retención en la fuente correspondientes a los meses del año 2013 y cancelar el valor respectivo, vencen en las fechas del mismo año que se indican a continuación, excepto la referida al mes de diciembre que vence en el año 2014. Estos vencimientos corresponden al último dígito del NIT del agente retenedor, que conste en el Certificado del Registro Único Tributario RUT, sin tener en cuenta el dígito de verificación, así:

SI EL ÚLTIMO DÍGITO ES	MES DE MAYO AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE JUNIO AÑO 2013 HASTA EL DÍA
1-2-3-4	6 de junio de 2013	5 de julio de 2013
5-6	7 de junio de 2013	8 de julio de 2013
7-8	11 de junio de 2013	9 de julio de 2013
9-0	12 de junio de 2013	10 de julio de 2013

SI EL ÚLTIMO DÍGITO ES	MES DE JULIO AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE AGOSTO AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE SEPTIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA
1-2-3-4	6 de agosto de 2013	5 de septiembre de 2013	4 de octubre de 2013
5-6	8 de agosto de 2013	6 de septiembre de 2013	7 de octubre de 2013
7-8	9 de agosto de 2013	9 de septiembre de 2013	8 de octubre de 2013
9-0	12 de agosto de 2013	10 de septiembre de 2013	9 de octubre de 2013

SI EL ÚLTIMO DÍGITO ES	MES DE OCTUBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE NOVIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE DICIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA
1-2-3-4	7 de noviembre de 2013	5 de diciembre de 2013	7 de enero de 2014
5-6	8 de noviembre de 2013	6 de diciembre de 2013	8 de enero de 2014
7-8	12 de noviembre de 2013	9 de diciembre de 2013	9 de enero de 2014
9-0	13 de noviembre de 2013	10 de diciembre de 2013	10 de enero de 2014

“De otra parte, la Contaduría General de la Nación, mediante Resolución 159 del 24 de abril de 2013, modificó el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, incluyendo, entre otras, la subcuenta 243629- Retención de impuesto sobre la renta para la equidad (CREE).

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

**“2436. RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE:**

#### DESCRIPCIÓN

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.

#### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

1- Las consignaciones de los valores retenidos en favor de la administración tributaria.

2. El valor por concepto de retenciones sobre el impuesto a las ventas, correspondiente a las Devoluciones y anulaciones de operaciones de bienes o servicios gravados.

##### SE ACREDITA CON:

1- Los valores retenidos por la entidad contable pública por los diferentes conceptos.

2. Los valores correspondientes a autorretenciones realizadas por los entes autorizados.

3. El valor retenido por concepto de IVA por las entidades contables públicas que son agentes de retención”.

(Subrayado fuera de texto).

#### CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

La cuenta contable donde se debe registrar la retención en la fuente del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, y las autorretenciones por este mismo concepto, es la 2436- RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, específicamente en la subcuenta 243629-Retención de impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) y en la subcuenta 243695-Autorretenciones, desagregando a nivel del séptimo dígito para identificar las autorretenciones por concepto de impuesto sobre la equidad.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000031171 del 16-08-13 (Página 725)

20132000032601 del 05-09-13 (Página 583)

20132000066711 del 29-11-13 (Página 577)

\*\*\*

#### 2445-Impuesto al Valor Agregado (Iva)

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028031 del 19-07-13 (Página 263)

\*\*\*

#### 2450-Avances y anticipos recibidos

##### CONCEPTO 20132000036131 del 16-09-13

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
Tema	1.1	<b>2450</b> Avances y anticipos recibidos
	1.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los contratos y convenios en los cuales la entidad pública actúa como ejecutor.

Brigadier General  
 ÉDGAR SÁNCHEZ MORALES  
 Director Administrativo y Financiero  
 Policía Nacional  
 Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002412-2, en la cual nos informa que producto del proceso de auditoría el organismo de control estableció como observación que la Policía Metropolitana de Bucaramanga suscribió convenios interadministrativos con entes públicos, los cuales fueron reconocidos de manera equívoca en la contabilidad como ingreso, cuando el registro correspondía a un pasivo en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

La Contaduría General de la Nación mediante el concepto 113134 de 21 de mayo de 2008 se pronunció sobre el mismo tema, así: “Para el efecto, registra un débito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, considerando que no se trata de un anticipo, sino que recibe la totalidad de los recursos convenidos”. Por tanto, la interpretación de este concepto ha sido que la afectación de la cuenta contable 2453-Recursos recibidos en administración, solo sería hasta el momento en el que se reciban la totalidad de los recursos convenidos.

Por lo anterior, con el fin de subsanar el hallazgo evidenciado y tener claro que registro contable, debería realizar la Policía Nacional, en el evento de recibir bienes o fondos de una entidad anticipadamente, ya sea por la figura de convenio o contrato interadministrativo, de manera atenta solicito al Doctor se emita concepto al respecto.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 117, 119, 223, 264, 265 y 267 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 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.* (...)

### 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.*

### 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.*

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.*

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”. (Subrayado fuera de texto).*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, define las siguientes cuentas, así:

2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS: “Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad conta-

ble pública, por concepto de anticipos o avances que se originan en ventas, fondos para proyectos específicos, convenios, acuerdos y contratos, entre otros”.

**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 se concluye que para efectos del reconocimiento de los actos jurídicos celebrados por las entidades estatales bajo la figura de convenio o contrato interadministrativo se deben tener en cuenta aspectos tales como la esencia económica subyacente; objeto del acuerdo contractual; posición contractual, derechos y obligaciones de las partes intervinientes; si existe transferencia del derecho de propiedad de los recursos con contraprestación directa, o si son entregados únicamente para su administración, aspectos que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones derivadas del tipo de relación contractual suscrita.

Por tanto, de acuerdo con las características del acto jurídico celebrado se puede establecer los siguientes tratamientos contables para la entidad ejecutora, así:

### 1. ACTO JURÍDICO MEDIANTE EL CUAL SE RECIBEN RECURSOS EN ADMINISTRACIÓN / Ente Ejecutor

Este tipo de acto jurídico se caracteriza porque la entidad que entrega los recursos sigue siendo la dueña de los mismos, los entrega a la entidad ejecutante a título de administración sin que medie encargo fiduciario, y por ende no hay transferencia de dominio de los recursos monetarios, así estos sean entregados por partes. Su tratamiento contable corresponde a:

#### Percepción de los recursos

Los recursos recibidos para ser administrados por el ente ejecutor para la realización del objeto de este tipo de actos jurídicos, se reconocen mediante un débito en la correspondiente subcuenta, 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 independencia de la forma en que la entidad reciba los recursos, es decir si los recibe de forma parcial o total.

### Desembolsos para la ejecución del objeto contractual

Los gastos o egresos simultáneos a la ejecución del acto jurídico, se reconocen como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la correspondiente subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en el entendido de que los conceptos de egreso no constituyen gasto o costo de la operación propia del ente ejecutante.

Es de precisar que el ente ejecutante debe llevar un estricto control a nivel auxiliar de la cuenta de Recursos recibidos en administración, a fin de llevar en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los recursos, para la correspondiente rendición de cuentas, siendo que el concepto de costo o gasto final lo reconoce el dueño de los aportes, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos. Es de observar que en los casos en que los recursos recibidos no sean ejecutados en su totalidad, se debe efectuar el correspondiente reintegro a sus dueños.

### Reintegro de los recursos no ejecutados.

El reconocimiento contable de los recursos no ejecutados en este tipo de actos jurídicos, constituye un menor valor de los recursos recibidos, que se debe registrar mediante un débito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito a la correspondiente subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

### 2. ACTO JURÍDICO MEDIANTE EL CUAL SE PACTA UNA CONTRAPRESTACIÓN / Ente ejecutor

Este tipo de acuerdo contractual se caracteriza porque el contratante busca obtener del ente ejecutor la prestación de un servicio específico, la ejecución de una obra o el suministro de un bien, es decir que se configura un pago que conlleva una contraprestación. Así mismo, se debe tener en cuenta que en este tipo de actos jurídicos hay transferencia de dominio de los recursos monetarios en el momento en que el ejecutor entregue el bien o preste el



servicio, por cuanto corresponde a una contraprestación por dichos bienes o servicios. De acuerdo con las características mencionadas, el tratamiento contable corresponde a:

### **Percepción de los recursos**

Los recursos recibidos se perciben a título de contraprestación por la realización de una obra, la prestación de un servicio, o el suministro de bienes, de forma que son valores que tienen el carácter de ingreso para el ente ejecutor, por tratarse de una remuneración o contraprestación por la realización del objeto contractual, pago que bien se puede recibir con posterioridad a la ejecución del acto contractual o a título de anticipo, según se haya pactado.

Cuando el pago se recibe con posterioridad a la ejecución del objeto contractual, en primera instancia debe registrarse la causación del respectivo ingreso con cargo a Deudores, según la naturaleza de la transacción, y en el momento del pago, se debita la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta y cuenta del Grupo 14-DEUDORES afectada originalmente.

La percepción anticipada de los recursos para la ejecución del acto jurídico celebrado, se reconoce con un débito a la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y como contrapartida un crédito a la correspondiente subcuenta, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, por cuanto aún no se ha entregado el bien o prestado el servicio por parte del ejecutor.

El registro de los ingresos se realiza en la medida en que se va ejecutando y se cumple con el objeto contractual, mediante un débito en la correspondiente subcuenta, de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS y como contrapartida un crédito en la correspondiente subcuenta y cuenta de la clase 4-INGRESOS, según la naturaleza de la transacción, en atención a lo dispuesto en el principio de Devengo

o causación contenido en el marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública.

### **Ejecución del objeto contractual**

Por su parte, el reconocimiento de los importes relacionados con la ejecución del objeto contractual, se asumen por parte del ente ejecutor como un mayor valor de sus costos y/o gastos mediante un débito en las respectivas subcuentas y cuentas de las clases 5. GASTOS, o 7. COSTOS DE PRODUCCIÓN, según corresponda al concepto de desembolso imputable al contrato, con contrapartida a los respectivos pasivos o abono a los inventarios o cargos diferidos por los elementos que se consuman. Lo anterior permite asociar los costos y/o gastos con los correspondientes ingresos percibidos para la ejecución del acto jurídico, en cumplimiento a lo dispuesto en el principio de Asociación, contenido en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública.

### **Devolución de recursos recibidos a título de anticipos y no ejecutados.**

En aquellos casos en que se presenten devoluciones de valores recibidos a título de anticipo, por la no ejecución del objeto contractual, dicha devolución se reconoce mediante un débito en la correspondiente subcuenta de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, y un crédito en la correspondiente subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por otra parte, es pertinente señalar que el reconocimiento de los actos jurídicos que han sido objeto de su consulta, debe efectuarse bajo el derrotero del presente concepto, y para los casos especiales señalados en el concepto 20122000020431 del 16 de julio de 2012, se debe aplicar el tratamiento allí indicado. Por lo tanto, la entrega parcial o total no es la que determina si los recursos recibidos mediante un acuerdo contractual, corresponden a un ingreso o un pasivo, pues el registro contable se define de acuerdo con la esencia económica del acto jurídico, es decir, si los recursos se reciben en calidad de administración o como una remuneración o contraprestación a los bienes recibidos o servicios prestados.

\*\*\*

**2453- Recursos recibidos en administración****CONCEPTO 20130000001941 del 30-01-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS.
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		1.2	<b>1203</b> Inversiones con fines de política en títulos de deuda
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de los aportes de entidades públicas, en convenios de cooperación.
		1.2.1	Registro de contrato de adquisición de derechos fiduciarios y de beneficios en Fideicomiso FRIOGAN Planta Villavicencio.

Doctor

JAIME RAFAEL DAZA ALMENDRALES

Representante Legal

Fondo Nacional de Ganaderos (FEDEGÁN)

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004027-2, en la cual consulta:

1. "(...) si estos recursos, depositados en cuentas bancarias a nombre de Fedegán - Fondo Nacional del Ganado, deben registrarse dentro del Activo Corriente". Lo anterior teniendo en cuenta la observación presentada por la Comisión de Auditoría de la Contraloría General de la República, al señalar: "... por cuanto estos recursos son entregados al mismo para su administración y ejecución y por lo tanto no constituyen un ingreso para el FNG, (...) sobrestima al Activo Corriente en \$5.088 millones, con el mismo efecto sobre el patrimonio del Fondo".

2. "(...) la causación de los intereses de mora por procesos jurídicos registrados por el Fondo Nacional del Ganadero en la cuenta de deudores".

Informa la entidad que "Los intereses de mora por procesos jurídicos son calculados directamente por el sistema y registrados contablemente como un hecho cierto en la cuenta Deudores - Intereses por mora. El Fondo Nacional del Ganado está obligado a causar los intereses que se originan (Sic) por el no pago de la Cuota de Fomento Ganadero y Lechero".

3. "(...) cómo se debe registrar la inversión y qué cuenta contable se debe utilizar, ya que al revisar

el PGCP no ubicamos una cuenta en el grupo de inversión que se ajuste a esta clase de operación".

Además, añade que "(...) El Fondo Nacional del Ganado, a través de un contrato de cesión de derechos fiduciarios y de beneficio firmado con Frigoríficos Ganaderos de Colombia S.A: FRIOGAN, adquirió derechos fiduciarios sobre el FIDEICOMISO FRIOGAN PLANTA VILLAVICENCIO por valor de \$10.000.000.000 (diez mil millones de pesos), correspondientes al 25% del avalúo de la planta.

Por esta inversión el Fondo Nacional del Ganado recibirá un rendimiento pagadero mensual".

Telefónicamente la entidad precisa, que la intención al efectuar la adquisición de los derechos fiduciarios fue brindarles una solvencia económica de cara al financiamiento de las obligaciones que debía atender FRIOGAN para con sus proveedores de corto plazo, como una financiación prospectada a 3 años.

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

**CONSIDERACIONES****1. Recursos recibidos de entidades públicas para su administración.**

Con respecto a la normativa contable pública, el párrafo 264 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP



del Régimen de Contabilidad Pública en relación con los ingresos, indica que estos “(...) 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”. (Subrayado fuera de texto).

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 otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: “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”.*

Asimismo, la dinámica de esta cuenta establece que se acredita con: “El valor de los recursos recibidos”, y se debita con: “1. El valor de los recursos reintegrados. 2. Valor de los recursos aplicados, de conformidad con lo pactado”.

8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: “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”.*

9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: “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”.*

## 2. Causación de intereses de mora

La Ley 101 de 1993, en el artículo 30, establece: “ADMINISTRACIÓN Y RECAUDO. La administración

de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras se realizará directamente por las entidades gremiales que reúnan condiciones de representatividad nacional de una actividad agropecuaria o pesquera determinada y que hayan celebrado un contrato especial con el Gobierno Nacional, sujeto a los términos y procedimientos de la ley que haya creado las contribuciones respectivas.

Las colectividades beneficiarias de contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras también podrán administrar estos recursos a través de sociedades fiduciarias, previo contrato especial con el Gobierno Nacional; este procedimiento también se aplicará en casos de declaratoria de caducidad del respectivo contrato de administración.

PARÁGRAFO 1°. Las entidades administradoras de los Fondos provenientes de contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras podrán demandar por vía ejecutiva ante la jurisdicción ordinaria el pago de las mismas. Para este efecto, el representante legal de cada entidad expedirá, de acuerdo con la información que le suministrará el Ministerio de Hacienda, el certificado en el cual conste el monto de la deuda y su exigibilidad.

PARÁGRAFO 2°. El recaudador de los recursos parafiscales que no los transfiera oportunamente a la entidad administradora, pagará intereses de mora a la tasa señalada para el impuesto de renta y complementarios”. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 104, 116, 117, 120, 265 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.

(...)

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.

(...)

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. (...).

(...)

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.

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).

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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios".

La dinámica de la cuenta establece que se debita con: "El valor causado por los diferentes conceptos de ingresos no tributarios".

También, 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".

### 3. Registro de inversiones con fines de políticas

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, en relación con las inversiones con fines de política, en los numerales 4 y 5, establece:

#### "4. INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA

Las inversiones con fines de política están constituidas por títulos de deuda de entidades nacionales o del exterior, adquiridos en cumplimiento de políticas macroeconómicas o de políticas internas de la entidad.

(...)

Las inversiones efectuadas en cumplimiento de políticas internas de la entidad comprenden las inversiones mantenidas hasta el vencimiento y las disponibles para la venta, entendidas estas últimas como las que se mantienen como mínimo durante (1) un año, contado a partir del primer día en que fueron clasificadas por primera vez, o en que fueron reclasificadas. En ambos casos, la entidad contable pública debe tener el propósito y la capacidad legal, contractual, financiera y operativa de mantenerlas durante los plazos señalados. Tal decisión debe manifestarse en el momento de su adquisición o reclasificación, con el fin de establecer la metodología de actualización respectiva".

#### 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.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas, describe la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, como: "el valor de los recursos colocados por la entidad contable pública en títulos valores cuyo rendimiento se encuentra predeterminado en sus condiciones contractuales, los cuales son adquiridos forzosamente o mediante convenios de suscripción. También incluye



*las inversiones adquiridas con el propósito serio y la capacidad legal, contractual, financiera y operativa de mantenerlas hasta el vencimiento de su plazo de maduración o redención, o cuando menos durante un año, a partir de su adquisición.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja, 1110-Depósitos en Instituciones Financieras y para efectos de actualización, la cuenta 4805-Financieros”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

### 1. Recursos recibidos de entidades públicas, para su administración

Bajo el contexto del planteamiento formulado en su consulta, sea su propia información contable, para efecto de la respectiva correlatividad en el proceso de consolidación de la información financiera, económica, social y ambiental, deben reconocer en los estados contables el desembolso de los recursos destinados al objeto de los convenios, utilizando para el efecto la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, que se disminuye con la legalización de los convenios a partir de los respectivos soportes contables.

Por su parte, a FEDEGÁN como entidad administradora, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total de los recursos recibidos del proyecto de inversión, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos durante toda la vida de los convenios, lo cual se realizará en los diferentes momentos de la 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. Una vez legalizados los recursos, procederá a la respectiva cancelación de las cuentas de orden.

Como consecuencia de lo anterior, los recursos recibidos en estas condiciones por el FNG, pueden hacer parte del

Activo corriente, más no pueden reconocerse a título de ingreso sino de un pasivo que se extingue en la medida en que se legaliza la ejecución de los proyectos o que se reintegran al cofinanciador público, las partidas no ejecutadas.

### 2. Causación de intereses de mora

De conformidad con los principios de registro, devengo o causación y prudencia, 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 reconocimiento se llevará a cabo una vez hayan quedado en firme las respectivas liquidaciones y los correspondientes actos administrativos.

Sin embargo, en cuanto a los ingresos por intereses de mora, la norma contable expresa que, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo el principio de prudencia.

Por lo tanto, el reconocimiento de los intereses de mora debe sujetarse a los siguientes lineamientos:

Si los intereses de mora no se encuentran determinados por normas legales o contractuales, deberán registrarse en la subcuenta 819003-INTERESES DE MORA, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y solo se reconoce en las cuentas de balance y resultado en la medida que se determina la certeza del derecho de cobro, a partir de la posibilidad de recuperación y recaudo del mismo.

Si los intereses de mora que se determinen por mandato de normas legales o contractuales, es decir aquellos respecto de los cuales no le es dable al tercero desconocer su causación, ni al beneficiario hacer excepciones o modificaciones basadas en apreciaciones subjetivas, se reconocerán como derechos contingentes en las cuentas de orden deudoras mientras se surte el proceso jurídico de ejecutoria, y una vez ejecutoriado el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, debe proceder al reconocimiento del derecho mediante un débito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con crédito a la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Para estos mismos casos, si las condiciones de liquidación y cobro no requieren la expedición de actos administrativos respecto de los cuales deba observarse el proceso de ejecutoria, podrá hacerse el reconocimiento

directo a título de derecho e ingreso respectivos, como se indicó en el párrafo inmediatamente anterior.

### 3. Registro de inversiones con fines de políticas

La inversión efectuada en derechos fiduciarios sobre el fideicomiso FRIOGAN Planta Villavicencio, se identifica con el criterio contable establecido para clasificación de las inversiones con fines de políticas en título de deuda, debiendo reconocerse por su costo histórico, con un débito en la subcuenta 120303-Bonos y títulos emitidos por el sector privado de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el importe desembolsado.

Finalmente es preciso advertir que los anteriores pronunciamientos están orientados hacia las entidades y recursos públicos circunscritos en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, razón por la cual con respecto a todo aquello que no corresponda a este contexto, el Fondo deberá atenerse a lo establecido en

la regulación que le sea aplicable y definir la política contable interna a observar.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000006361 del 12-03-13 (Página 999)

20132000019101 del 05-06-13 (Página 259)

20132000025561 del 09-07-13 (Página 964)

20132000027981 del 19-07-13 (Página 332)

20132000028021 del 19-07-13 (Página 623)

20132000032601 del 05-09-13 (Página 583)

20132000036131 del 16-09-13 (Página 701)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

20132000027911 del 15-10-13 (Página 841)

20132000051961 del 29-10-13 (Página 638)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000050781 del 21-10-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Viabilidad de registrar inventarios por ejecución de convenios administrativos, reintegro de rendimientos financieros.

Doctora

LEIDY ALEXANDRA VERA

Contadora

Empresa de Servicios Públicos SEMSEP ESP- S.A.

Sabanalarga, Casanare



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003108 2, mediante la cual describe aspectos relacionados con un convenio interadministrativo suscrito entre el municipio de Sabanalarga con la Empresa de Servicios Públicos por valor de \$387.446.219 con el objeto "OPTIMIZACIÓN Y MEJORAMIENTO DE LA PLANTA DE TRATAMIENTO DE AGUA POTABLE (PTAP) DE LA CABECERA MUNICIPAL Y OPTIMIZACIÓN Y MEJORAMIENTO DE LA PLANTA DE TRATAMIENTO DE AGUA POTABLE (PTAP) DEL CENTRO POBLADO DE AGUA CLARA", el cual, el municipio le transfirió los recursos a la empresa de servicios públicos SEMSEP y esta realizó el proceso de contratación, ejecutó y se está realizando la respectiva liquidación del contrato y entrega. Por lo anterior, plantea las siguientes inquietudes:

1. "Si la empresa recibe estos Suministros los cuales están evaluados por \$387.446.219 se ingresaría a Inventarios pero nos aumentaría el activo a la empresa. Nos afectaría en las Declaraciones de Renta de los próximo año(sic). Porque la empresa no tiene la suficiente liquidez.
2. O si es posible que el Municipio reciba estos suministros porque los recursos vienen del Municipio y lo pase a la empresa por comodato".

Sobre el particular este Despacho se permite atender su solicitud así:

## CONSIDERACIONES

Según copia allegada del contrato interadministrativo sin numero de 2013, suscrito entre el Municipio de Sabanalarga y la Empresa de Servicios Públicos S.A. - ESP - SEMSEP con el objeto de "Construcción, suministro e interventoría técnica, administrativa, financiera y ambiental para la Optimización y mejoramiento de la planta de tratamiento de agua potable (PTAP) de la cabecera municipal; optimización y mejoramiento de la planta de tratamiento de agua potable del centro poblado Aguacalara", con un plazo de seis meses, se establecen entre otras las siguientes características:

En la Cláusula cuarta.- Forma de pago, se dispone la transferencia del 90% del valor del contrato una vez cumplidos los requisitos del perfeccionamiento, suscripción acta e inicio y cronograma de actividades, a manejar en una cuenta de ahorros separada en la Empresa a nombre del objeto del contrato y destinados solo para la ejecución del mismo; en caso de generarse

rendimientos deberán reintegrarse al municipio al momento de suscribir el acta final de liquidación.

Así mismo, en el párrafo quinto de la misma cláusula cuarta se establece como actividades a desarrollar por la empresa, entre otras, las siguientes: ". Elaboración y presentación mensual de informes técnicos, financieros y de gestión, elaboración y presentación de informes ejecutivos y documentos que se requieran durante la ejecución del proyecto...Aportar la capacidad administrativa... Reintegrar los rendimientos financieros que se causen previo el visto bueno de la interventoría y supervisión respectiva.

Igualmente en la cláusula séptima en lo relativo a las obligaciones de la Empresa, esta se compromete a: "1. Ejecutar el desarrollo de las actividades de obra y suministro, en los volúmenes y unidades de medida que se describen arriba,...7. Presentar informes parciales y final sobre la ejecución del presente objeto... 12. Entregar la construcción, suministro y mantenimiento del objeto contractual y a entera satisfacción por parte del interventor y la comunidad, la cual debe certificar el recibo a satisfacción de la obra...". (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 20, 104, 161, 223 y 224 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

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.

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

161. La prestación de servicios comprende las actividades que tienen por objeto satisfacer necesidades de la comunidad, en las cuales se deben considerar como inventarios los materiales que son consumidos directamente en la prestación de los mismos.

### 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).

En el marco del Catálogo General de Cuentas, del Régimen de la Contabilidad Pública, contiene la siguiente descripción:

**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”.

Desde la perspectiva de las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, la Ley 87 de 1993, dispone:

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).

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, destacándose de su contenido:

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 base en las consideraciones expuestas, el alcance del entorno jurídico, la característica de razonabilidad de la información contable pública para reflejarse de manera ajustada a la realidad, contenido en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, se concluye:

Los recursos transferidos a la Empresa con el fin de la “Construcción, suministro e interventoría técnica, administrativa, financiera y ambiental para la Optimización y mejoramiento de la planta de tratamiento de agua potable (PTAP) de la cabecera municipal; optimización y mejoramiento de la planta de tratamiento de agua potable del centro poblado Aguaclara”, como los rendimientos financieros generados en la cuenta de ahorros destinada a la ejecución del objeto del convenio, corresponden a un pasivo por tratarse de recursos recibidos en administración y su registro contable debe corresponder a un débito en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

A medida que la Empresa aplica los recursos recibidos, en desarrollo de la ejecución del objeto de Convenio celebrado y la presentación y aceptación de los informes mensuales, o del acta final de liquidación del contrato, y el reintegro de los rendimientos financieros al municipio, esta registrará un débito en la subcuenta que corresponda con la naturaleza del convenio celebrado, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

Frente a los interrogantes de sí se reciben los suministros evaluados por \$387.446.219, e ingresan a Inventarios aumentando el activo de la entidad con efecto para las Declaraciones de Renta de los próximo años, porque no se tiene la suficiente liquidez (sic); o si es posible que el Municipio los reciba dado que los recursos vienen del mismo y los pase a la empresa por comodato, ello está sujeto a la voluntad de las partes y las condiciones establecidas en el convenio, lo cual es parte de la autonomía y actuaciones administrativas



de la entidades involucradas, en concordancia con régimen de contratación, sus políticas y procedimientos administrativos, implementados y documentados.

En este orden, a partir del procedimiento contable y de las consideraciones anteriormente señaladas, es importante que se reconsidere el análisis y planteamientos consultados y en caso de subsistir dudas de carácter contable, vale reseñar que estamos dispuestos a tratarlas y resolverlas; en cuanto a los

aspectos de orden tributario, estos deben consultarse con la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos Nacionales (DIAN).

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000051531 del 24-10-13 (Página 353)

\*\*\*

### 2460-Créditos Judiciales

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000015661 del 22-05-13 (Página 690)

\*\*\*

### 2480-Administración Y Prestación de Servicios de Salud

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000030541 del 13-08-13 (Página 595)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066981 del 04-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
		2		<b>PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2480</b> Administración y prestación de servicios de Salud	
		2.1	Procedimiento contable para la revelación de los recursos de los fondos de la salud	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los contratos de prestación de servicio de la Salud, por parte del Departamento del Valle del Cauca	

Doctora  
ADRIANA CARABALÍ ZAPATA  
Subsecretaria Contaduría General del Departamento  
Departamento del Valle del Cauca  
Cali, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003556-2, mediante la cual nos informa lo siguiente: “El Departamento del Valle del Cauca suscribe contratos de prestación de servicios por honorarios y servicios de apoyo a la gestión; con recursos de las acciones de salud pública, régimen subsidiado y subsidio a la oferta; de acuerdo al Régimen de Contabilidad Pública el acreedor de estos recursos deben registrarse en la cuenta contable 550208 salud oferta, 550210 Régimen subsidiado y 550216 acciones de salud pública y la contrapartida es la 2480 para los casos anteriormente mencionados”.

Sobre lo cual nos manifiesta

“(…) le solicito me informen si con estos recursos se puede suscribir contratos de prestación de servicios profesionales y técnicos, porque cuando se reporta la información trimestral a la Contaduría General de la Nación por medio del Chip, este tipo de gastos se contabilizan en las cuentas 550208, 550210 y 550216 según sea el caso y su contrapartida 242552 y 242553 respectivamente pero estas cuentas pasivas son rechazadas por el sistema cuando se está validando la información”.

Mediante comunicación telefónica con el consultante se aclaró que los servicios profesionales y técnicos a que se refiere, es para el apoyo misional a la gestión de la salud.

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

## CONSIDERACIONES:

Desde la perspectiva contable pública, el Capítulo XII del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de 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. (Subrayado fuera de texto).

## 13. SUBSIDIO A LA OFERTA.

Representa los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los periodos de carencia. El recurso utilizado en la contratación de servicios de salud con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. (Subrayado fuera de texto).

## 14. ACCIONES DE SALUD PÚBLICA.

Representan los gastos orientados a realizar las acciones, intervenciones y procedimientos dirigidos a la colectividad con altas externalidades, en los componentes de promoción de la salud, prevención de la enfermedad, vigilancia en acciones de salud pública y control de factores de riesgo, definidos como prioritarios para el país por el Ministerio de la Protección Social. El recurso utilizado en la contratación de actividades de promoción de la salud y prevención de enfermedades con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550216-Acciones de salud pública, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. (Subrayado fuera de texto).

Conforme al Catálogo General de Cuentas, se describe la siguiente cuenta:

**“2480 - ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.** Representa el valor de las obligaciones a cargo de las Direcciones de Salud para la atención en salud, con los recursos destinados para el régimen subsidiado, el subsidio a la oferta y acciones



de salud pública. También representa el valor de las obligaciones derivadas de la aplicación de los recursos destinados al subsidio a la oferta, el apoyo a la afiliación de las madres comunitarias y las originadas en la ejecución de los recursos de la subcuenta ECAT.

La contrapartida corresponde a las subcuentas 550208-Subsidio a la Oferta, 550210-Régimen Subsidiado, 550215-FOSYGA-ECAT y 550216-Acciones de Salud Pública". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

Con respecto a la pregunta si los recursos de las acciones de salud pública, se puede suscribir contratos de prestación de servicios profesionales y técnicos para la gestión de salud, al respecto me permito manifestarle la Normatividad expedida por la Contaduría General de

la Nación no está orientada a regular las condiciones de contratación de prestación de servicio de salud, pues éstas deben evaluarse al amparo de las normas superiores de contratación, aplicables a la entidad.

Ahora, el tratamiento contable para reconocer los recursos para el apoyo misional, ejecutado dentro del marco legal que regula la prestación de servicios de salud, debe efectuarse conservando la correlación armónica estructurada en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de Salud, mediante un débito a la subcuentas 550210-Régimen subsidiado 550208-Subsidio a la oferta, 550216-Acciones de salud pública, de la cuenta 5502-SALUD y se acredita a la subcuenta que corresponda, a la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

\*\*\*

## 2505-Salarios y prestaciones sociales

### CONCEPTO 20132000002081 del 31-01-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1.	<b>2505</b> Salarios y Prestaciones Sociales
		1.2	<b>2715</b> Provisión Para Prestaciones Sociales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las vacaciones de los Diputados de la Asamblea del Valle del Cauca

Doctora

NANCY APARICIO SALAMANCA

Pagador

Asamblea Departamental del Valle del Cauca

Cali, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-5500-00107-2, en la cual consulta: "los valores correspondientes a cesantías e interés a la cesantías vigencia 2012 deben ser incluidos dentro del déficit presupuestal al terminar la vigencia año 2012?, es decir, deben hacer parte del total de obligaciones a diciembre 31 de 12; lo anterior teniendo en cuenta que en la contabilidad están causados y presupuestamente dicho

concepto no tiene disponibilidad y registro presupuestal al corte de diciembre 31 de 2012".

Con relación a esta pregunta la Contadora de la Asamblea Departamental del Valle efectuó la misma consulta; este despacho le dio traslado a la Dirección de Apoyo Fiscal, atendiendo lo dispuesto 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, de manera atenta, y por considerarlo de su competencia.

Con respecto a la segunda pregunta: "Otro punto a conceptuar tiene que ver con las vacaciones de los Diputados por el período comprendido entre el 2 de Enero de 2012 a Enero 2 de 2013, deben liquidarse por nomina en Diciembre de 2102 (Sic) o a partir de que estas sean exigibles, es decir el 2 de enero de 2012?".

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 cuentas 2505, y 2715, así:

### "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.

### 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES

#### DESCRIPCIÓN

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.

#### DINÁMICA

##### 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.

##### SE ACREDITA CON:

1. El valor de las provisiones calculadas técnicamente por cada uno de los conceptos".

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)".

#### CONCLUSIÓN

Para efectos contables, durante el período contable, el empleador debe realizar mensualmente una provisión de las prestaciones sociales de los empleados, incluidas las vacaciones, y su registro corresponde a un debito en la subcuenta vacaciones 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 respectivas, de los Grupos 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL o de la clase 7 COSTOS DE PRODUCCIÓN, según corresponda y acreditando la subcuenta 271501-Cesantías de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, según las funciones del servidor público estén asociadas a actividades de Dirección, planeación o apoyo logísticos, actividades básicas o principal de la entidad, actividades de producción de bienes o prestación de servicios individualizables, o a actividades tendientes a la solución de 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.

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 este se ejerza con posterioridad, mediante un débito en la subcuenta 271503-Vacaciones de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES y acreditando la subcuenta 250504-Vacaciones, de la cuenta 2505-OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL.

En todo caso, al finalizar el año debe quedar contabilizado a título de provisión, el importe proporcional

correspondiente al nuevo período de causación sobre el cual no se han cumplido los elementos fundamentales para constituir el derecho pleno. La forma y medio de liquidación, es un asunto de orden administrativo que la entidad debe definir internamente, para proceder a efectuar los registros contables y soportarlos adecuadamente.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000015651 del 22-05-13 (Página 257)

20132000019291 del 06-06-13 (Página 592)

\*\*\*

### 2715-Provisiones para Prestaciones Sociales

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000015651 del 22-05-13 (Página 257)

20132000032601 del 05-09-13 (Página 583)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000036181 del 17-09-2013

CONCEPTO 20132000036181 del 17-09-2013			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2715</b> Provisión para prestaciones sociales <b>4705</b> Fondos recibidos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de recursos una sean girados para el pago de prestaciones sociales provenientes del Presupuesto General de la Nación

Doctora  
RUBIANO BERMÚDEZ VILLADA  
Coordinador Grupo de Gestión Financiera  
Unidad Administrativa Especial de Gestión  
de Restitución de Tierras Despojadas  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002815-2, en la cual consulta el procedimiento y tratamiento contable a seguir relacionado con el registro de los ingresos que soportan la constitución de las cuentas por pagar con corte 31 de diciembre en cada vigencia.

Lo anterior teniendo en cuenta la auditoría efectuada por la Contraloría General de la República a la cuenta fiscal del año 2012 de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas, en la cual se estableció la observación:

*“HALLAZGO No. 25: Gastos Administrativos versus Ingresos de Funcionamiento*

*Analizada la composición de los Estados Financieros y valorada la respuesta de la Entidad, se observó que no existe concordancia entre los gastos administrativos y los ingresos destinados a funcionamiento, dado que los gastos administrativos suman \$17.726 millones y los ingresos para funcionamiento fueron de tan solo \$14.076 millones, teniendo en cuenta la causación de los gastos correspondientes a las prestaciones sociales por valor de \$2.856.8 millones, las retenciones por declarar pendientes de solicitar por \$33.58 y el saldo en activos de Disponibles y muebles (Sic) y enseres, se tiene una diferencia de \$846.16 millones, que corresponden a las cuentas por pagar causadas al gasto a 31/12/2012, menos los anticipos realizados sobre las mismas, valores que si bien fueron causados en el gasto, no fueron causados los ingresos asociados a los mismos, en contravía del principio de asociación que establece:*

*“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”. Dado que estos gastos fueron causados porque estaban cubiertos con presupuesto de 2012, los ingresos asociados a estos gastos en concordancia al principio de asociación debieron haber sido causados en la cuenta Transferencias por cobrar que de acuerdo con el manual de procedimientos “Representa el valor de los derechos adquiridos por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se reciben sin contraprestación. Este registro debe efectuarse en el momento de establecerse el derecho cierto y no sobre la base de apropiaciones presupuestales o estimaciones”.*

Al respecto, este Despacho se permite indicarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública define los principios de Registro, Devengo o Causación, Prudencia y Período contable en los siguientes términos:

*“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.*

*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.*

(...)

*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. (...).*

*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).

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 1.2.5 del Instructivo número 020 del 14 de diciembre de 2012, de cara a las 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, establece: "**Consolidación de las prestaciones sociales.** Previo a la realización del cierre contable del período contable, las entidades contables públicas deben realizar el proceso de consolidación de las prestaciones sociales que se hayan provisionado durante el año 2012, a través de pasivos estimados, con el propósito de reclasificar y reconocer el pasivo real de las mismas al final del período contable".

Por su 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".

También, describe la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, como: "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".

La dinámica de la cuenta señala que se acredita con: "1. El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública".

De otra parte, el artículo 73 del Decreto 111 de 1996, establece: "La ejecución de los gastos del Presupuesto General de la Nación se hará a través del Programa Anual Mensualizado de Caja, PAC.

Este es el instrumento mediante el cual se define el monto máximo mensual de fondos disponibles en la Cuenta única Nacional, para los órganos financiados con recursos de la Nación, (...)

*El PAC correspondiente a las apropiaciones de cada vigencia fiscal, tendrá como límite máximo el valor del presupuesto de ese período”.*

Así mismo, el artículo 74 del citado decreto señala: “*El Programa Anual Mensualizado de Caja, PAC, financiado con recursos de la Nación correspondiente a la vigencia, a las reservas presupuestales y a las cuentas por pagar deberá ser aprobado por el Consejo Superior de Política Fiscal, Confis”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, de conformidad con los principios de registro, devengo o causación, prudencia 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.

Ahora bien, la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, razón por la cual conlleva a que una misma transacción u operación, tenga tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias que medien. Por lo tanto, la contabilidad patrimonial tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, las cuales se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Igualmente, la contabilidad patrimonial permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, es decir, registro de caja, situación que lo

convierte en un instrumento financiero diferente, y por lo tanto los resultados arrojados no pueden ser iguales entre sí.

El principio de prudencia ordena que únicamente se contabilicen los ingresos realizados en el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna, y tratándose de las transferencias, las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, en especial la de los ingresos, establece que las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. En tanto que los gastos se reconocen los incurridos en el período, incluso los potenciales desde que se tenga conocimiento de los mismos, en la medida que suponga riesgos previsibles o pérdidas eventuales sin importar si corresponde al período actual o a períodos anteriores.

Por otra parte, el principio contablemente de la Asociación no implica igualdad entre los ingresos frente a los gastos asociados, pues ello conllevaría a que nunca se determinaría utilidad o pérdida de un ejercicio contable determinado, por cuanto el resultado de la actividad financiera, económica, social y ambiental siempre sería igual a cero. Este equilibrio solamente es de rigor en la dimensión presupuestal, más no en la contable.

En consecuencia, si la entidad efectuó el reconocimiento contable de los ingresos y gastos aplicando apropiadamente los principios de causación, período contable, prudencia y registro, y sus gastos son mayores a sus ingresos, ello no implica que se esté desconociendo el principio de Asociación.

\*\*\*

## 29- OTROS PASIVOS

### 2905-Recaudos a favor de terceros

<b>CONCEPTO 20132000000081 del 05-01-13</b>			
<b>Concepto que ratifica el Expediente 201112159670 del 21 de diciembre de 2011</b>			

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS.
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>2905</b> Recaudos a favor de terceros
		1.2	<b>1470</b> Otros deudores/Pago fallo judicial.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registro contable de las partes intervinientes en el pago de un fallo judicial.

Doctor

JAIME RODRÍGUEZ BALLESTEROS

Gerente

Empresa de Transportes de Bucaramanga (Metrolínea)

Bucaramanga, Santander

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003967-2, en la cual consulta el procedimiento contable para reconocer el dinero recibido para atender el fallo de un proceso en contra de METROLÍNEA por valor de \$4.500.000.000.oo, por reclamaciones derivadas de obras adicionales y ejecutadas, y para la atención de las mismas la Alcaldía de Bucaramanga transfirió \$2.000.000.000.oo.

Lo anterior, atendiendo lo expuesto mediante el expediente 201112-159670 del 21 de diciembre de 2011, "Proceso judiciales para ente gestor SITM, y socializado en su momento con los en territoriales".

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

### CONSIDERACIONES

Para atender su solicitud es pertinente retomar algunos aspectos expuestos en las consideraciones del Expediente 201112-159670, así:

"(...) para el referido sistema de transporte, el Consejo Nacional de Política Económica y Social - CONPES- aprobó el Documento 3307 del 6 de septiembre de 2004, denominado "Sistema integrado del servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros del Valle de Aburra", en el cual indicó que:

*• (...) Además de los aportes presentados en el Cuadro 4, los costos de operación del ente gestor, los riesgos financieros, las coberturas y los sobrecostos estarán, en su totalidad, a cargo de los Municipios del Valle de Aburrá involucrados en el proyecto. (...).*

*• Los aportes de la Nación se destinarán exclusivamente para las inversiones en infraestructura determinadas en el Anexo 2. Los recursos de la Nación no financiarán actividades de rehabilitación ni mejoramiento de la infraestructura posteriores a la puesta en funcionamiento de los respectivos corredores como troncales y/o pre-troncales. Los recursos de la Nación tampoco se utilizarán para financiar mantenimiento o reposición de infraestructura. Así mismo, no cubrirán ningún tipo de inversión o gasto relacionado con la operación del sistema. Por lo tanto los municipios deberán garantizar la sostenibilidad financiera del Ente Gestor al menos durante la etapa de construcción del sistema (...).*

*En el mismo sentido, el Documento Conpes 3349 del 18 de abril de 2005 estableció lo siguiente:*

*Los riesgos financieros y las coberturas respecto a lo previsto en el Cuadro 2 estarán en su totalidad, a cargo de las Entidades Territoriales. (...)*

*De acuerdo con lo dispuesto en los documentos CONPES antes referenciados, puede advertirse, entre otros asuntos, que METROPLÚS S.A. tiene la responsabilidad*

de construir y mantener la infraestructura, lo que puede hacer directamente o mediante convenio interadministrativo; los costos de operación, los riesgos financieros, las coberturas y los sobrecostos se encuentran a cargo de los municipios involucrados en el proyecto; y los municipios deben garantizar la sostenibilidad financiera de este ente gestor, por lo menos, durante la construcción del sistema. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, las CONCLUSIÓN es del citado concepto señala: “En razón a lo antes señalado, el reconocimiento contable de los litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan impetrado en contra de METROPLÚS 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”. De este mismo modo debe procederse con el otorgamiento de anticipos a proveedores y/o contratistas, los cuales deben permanecer en la contabilidad de los municipios, y afectados, según corresponda, por las provisiones que se hubieran calculado según el grado de recuperabilidad estimada, y con la respectiva aclaración en notas a los estados contables respecto del estado de dichos recursos.

Por su parte, METROPLÚS 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”.

De otra parte, mediante el concepto 20122000020441 del 16 de julio de 2012, la Contaduría General de la Nación, dirigido al doctor Jaime Rodríguez Ballesteros, Gerente de la Empresa de Transportes de Bucaramanga (METROLÍNEA), señaló: “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). (...)

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 73 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a la normalización y regulación contable pública, establece: “El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública”.

Por lo anterior, los criterios específicos que se desarrollan por la vía doctrinaria, son solo generalizables si se circunscriben en las condiciones concretas que se consideran en el concepto emitido o en la consulta resuelta.

En consideración a lo expuesto, el pronunciamiento descrito mediante el expediente 201112-159670 del 21 de diciembre de 2011, le es aplicable a la Empresa de Transportes de Bucaramanga-METROLÍNEA, cuyo cometido estatal se circunscribe en las condiciones concretas del mismo.

De otra parte, 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".

También, describe la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, como: "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 los costos de operación del ente gestor, los riesgos financieros, las coberturas y los sobrecostos debieron estar previstos y reconocidos en su totalidad en la contabilidad de los municipios partícipes del proyecto del Sistema integrado de transporte masivo.

Así mismo, el reconocimiento contable de los litigios, demandas y laudos arbitrales que se hayan impetrado en contra de METROLÍNEA debió estar a cargo de los municipios involucrados conforme se haya convenido.

Ahora, los recursos consignados por el municipio de Bucaramanga con destino al pago del fallo proferido por la autoridad competente dentro del proceso en contra

del Sistema integrado de transporte masivo, los debe reconocer en la contabilidad, mediante un débito en la respectiva subcuenta de 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 al demandante o beneficiario.

Por su parte, el Municipio debe registrar inicialmente la transferencia de los recursos con un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la información suministrada por METROLÍNEA sobre el detalle de los pagos efectuados, debe proceder a la disminución del pasivo, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, con contrapartida en la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000019161 del 05-06-13

CONCEPTO 20132000019161 del 05-06-13			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>2905</b> Recaudos a favor de terceros
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Recaudo de las estampillas a favor de otras entidades.

Doctora

ELIZABETH SOLARTE SÁNCHEZ

Jefe Departamento Gestión Contable (e)

Sociedad de Acueducto y Alcantarillado del Valle del Cauca-ACUAVALLE S.A. - ESP

Cali, Valle del Cauca

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001507-2 en la cual solicita que se le indique como se debe efectuar el registro contable de las diferentes estampillas departamentales que se recaudan por parte de ACUAVALLE para entidades como el Departamento del Valle, UNIVALLE, INDERVALLE, entre

otras, y que se registran en la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR, subcuenta 244080-Otros impuestos departamentales, registro que está siendo cuestionado por el organismo de control, quién solicita la reclasificación a la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 119 y 236 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 (...)*

#### 9.1.2.7 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”. (Subrayados 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 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, en el siguiente sentido: “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”. (Subrayado fuera de texto).*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los recaudos por concepto de Estampillas que percibe la entidad, y cuya titularidad pertenece a otras entidades deben ser reconocidos en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Por tanto, ACUAVALLE debe proceder a reclasificar el valor de los recaudos realizados por concepto del cobro de las estampillas, cuya titularidad corresponde a la Gobernación del Valle, a la Universidad del Valle, entre otras entidades, de la subcuenta 244080-Otros impuestos, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, toda vez que la obligación no nace en una obligación de un tributo o imposición equivalente a cargo de la entidad, sino en una intermediación entre el beneficiario y el sujeto pasivo del importe recaudado.

Es de anotar que, en caso de que el saldo de las subcuentas “Otros”. 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 del mismo, y adicionalmente, para efectos de control y de suplir necesidades de información, se pueden implementar el uso de auxiliares, a partir del séptimo dígito en la codificación contable respectiva.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000025881 del 09-07-13 (Página 570)

\*\*\*\*

### CONCEPTO 20132000030701 del 14-08-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>2905</b> Recaudos a Favor de Terceros
	Subtema	1.1.1	Procedimiento para el reconocimiento de las consignaciones pendientes de identificar



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctor

GERMÁN GUEVARA CASTAÑEDA

Jefe de Oficina Fondo Social de Vivienda

Fondo Social de Vivienda

Registraduría Nacional del Estado Civil

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002104-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

*“Por sugerencia de la Oficina de Control Interno de la entidad, mediante la presente solicitamos un concepto sobre el manejo contable de las consignaciones pendiente (Sic) de contabilizar que aparecen en los extractos bancarios mensualmente. Estas consignaciones no se han contabilizado porque no se ha podido identificar el nombre del consignante, dichas consignaciones se llevan en las conciliaciones bancarias hasta tanto se logre identificar la persona que realizó la transacción, para su control y seguimiento mes a mes”.*

## CONSIDERACIONES

El párrafo 2 del numeral 3.8 de la Resolución 357 de 2008, expresa que: “(…) 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 estas 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).

Por tanto, en el caso de presentarse consignaciones a favor de la entidad, en las cuales se tiene pendiente la identificación del tercero que las realiza, es la misma

entidad a quien corresponde adelantar las gestiones administrativas y de control necesarias para corregir dicha situación. En primer lugar se debe proceder a establecer los controles y mecanismos de verificación apropiados, para la obtención de la información requerida de acuerdo con la naturaleza de la cuenta, que permitan la identificación del tercero que realiza las consignaciones a favor, evitando la presentación de información contable no acorde con la realidad económica de la entidad.

## CONCLUSIÓN

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, conducentes a evitar que se presenten consignaciones bancarias sin el lleno de 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.
3. En el contrato o convenio de recaudo entre el Fondo de Vivienda y la entidad financiera que recibe las consignaciones se debe exigir a esta que el consignante diligencie la consignación con los datos necesarios que permitan la identificación de la persona que consigna, como puede ser el nombre, cédula y teléfono, con el fin de tener claridad para identificar estos ingresos que recibe la entidad y sanear las conciliaciones bancarias.
4. Es menester efectuar el registro contable transitorio de las consignaciones en mención, reconociendo un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 290580 - Recaudos por reclasificar, de la cuenta 2905 RECAUDOS A FAVOR

DE TERCEROS. Posteriormente, cuando se identifique el tercero y el concepto de la consignación, deberá procederse a efectuar la aplicación pertinente, según

corresponda a la naturaleza de la transacción que la originó.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000031171 del 16-08-13**

**Este concepto complementa el concepto 20122000023841 de 24 de agosto de 2012 el Concepto 20132000014351 de 15 de mayo de 2013. Así mismo, se deja sin vigencia el Concepto 20119-157430 del 15 de septiembre de 2011**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>2905</b> Recaudos a favor de terceros.
		1.2	<b>2436</b> Retención en la fuente e impuesto de timbre
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los descuentos practicados por concepto de contratos de obra pública y estampillas.

Doctor

JORGE CASTAÑEDA MONROY

Contador General de Bogotá

Secretaría Distrital de Hacienda

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0021922, en la cual solicita la revisión de los conceptos 20119-157430 del 15 de septiembre de 2011 y 20122000023841 de 24 de agosto de 2012, cuyo tema es el registro contable del cobro efectuado por parte de las entidades públicas contratantes de la contribución especial por contratos de obra pública. Lo anterior por cuanto, en el concepto del año 2011 se indicó que dicho cobro se debe reconocer en la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, y en el del año 2012, se estableció que su reconocimiento se debe efectuar en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Así mismo, solicita que se le indique si el concepto número 20122000022661 del 9 de agosto 2012, emitido a su Despacho, donde se indicó que la retención de

las Estampillas Universidad Distrital Francisco José de Caldas, Pro adulto mayor y Pro cultura, recaudadas por la Dirección Distrital de Tesorería se debe reconocer en la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, sigue vigente.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

El artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, por el cual se modifica el artículo 120 de la Ley 418 de 1997, establece: "Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición". (Subrayado fuera de texto).



El artículo 121 de la Ley 418 de 1997, señala: *“Para los efectos previstos en el artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.*

*El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente”.*

El artículo 122, de la misma ley expresa: *“(…) Los recursos que recaude la Nación por concepto de la contribución especial del cinco por ciento (5%) consagrada en el presente capítulo, deberán invertirse por el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad ciudadana, la preservación del orden público.*

Los recursos que recauden las entidades territoriales por este mismo concepto deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas, servicios personales, dotación y raciones para nuevos agentes y soldados o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad ciudadana, la preservación del orden público”. (Subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2905-RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS, así: *“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 lo referente a la Estampilla Pro-Cultura y Pro-personas mayores, los artículos 1°, 3° y 4° del Decreto 479 de 2005, señalan:

**“ARTÍCULO PRIMERO. Responsables del recaudo.** 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.

**ARTÍCULO TERCERO. Administración y consignaciones del recaudo por concepto de las estampillas.** Los recursos provenientes del descuento del 0.5% de la estampilla “Pro Cultura” y el 0.5% de la estampilla “Pro Personas Mayores” deberán ser mantenidos en cuentas contables separadas de los demás recursos de las entidades encargadas de efectuar el descuento.

*La Dirección Distrital de Tesorería manejará los recursos recibidos por el recaudo de las estampillas “Pro Cultura” y “Pro Personas Mayores” bajo el principio de la Unidad de Caja, pero en cuentas contables separadas.*

*Los recursos recaudados por concepto de las Estampillas “Pro Cultura” y “Pro Personas Mayores”, deberán ser consignados en la cuenta bancaria de la Dirección Distrital de Tesorería y en los plazos que para el efecto señaló la Secretaría de Hacienda de Bogotá, D. C.*

**ARTÍCULO CUARTO. Declaración tributaria del recaudo por concepto de las estampillas “Pro Cultura” y “Pro Personas Mayores”.** 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”. (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, 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”.*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el valor descontado por parte de las entidades públicas contratantes a título de contribución especial sobre contratos de obra pública, se debe reconocer como un recaudo a favor de terceros en la subcuenta

290505-Cobro cartera de terceros, si previamente el titular de los recursos provenientes de la contribución tiene reconocida la cartera, o en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, si el titular de los recursos provenientes de la contribución no tiene reconocida la cartera por este concepto. Lo anterior por cuanto, aunque la entidad que efectúa el descuento actúa como un intermediario entre los sujetos activo y pasivo del gravamen, de conformidad con la Ley 418 de 1997, no tiene la connotación de agente retenedor ni las obligaciones formales del mismo, como es la obligación de presentar declaraciones por concepto de retenciones en la fuente,

En lo referente al tratamiento contable de las retenciones por concepto de Estampillas "PRO CULTURA" y "PRO PERSONAS MAYORES" indicado en el numeral 2 de las CONCLUSIONES es del concepto 20122000022661 del 9 de agosto de 2012, se reitera el tratamiento contable señalado en el citado concepto en el sentido de que las retenciones por estos conceptos 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 de acuerdo con la normatividad que rige el cobro de dichas estampillas, estas entidades se catalogan como agentes de retención, y por tanto, deben cumplir con las

obligaciones formales como es presentar la respectivas declaraciones por concepto de retención.

Ahora bien, en el caso que de acuerdo con la normatividad que rige el cobro de estampillas, las entidades encargadas de efectuar los descuentos, no tengan la connotación de agentes de retención y por ende no deban cumplir con la obligación de presentar declaraciones por concepto de retención, deben reconocer este cobro como un recaudo a favor de terceros en la subcuenta 290505-Cobro cartera de terceros, si previamente el titular de los recursos provenientes de las estampillas tiene reconocida la cartera, o en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, si el titular de los recursos provenientes de las estampillas no tiene reconocida previamente la cartera.

Con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en el numeral 1.1. del concepto 20122000023841 de 24 de agosto de 2012 y el señalado en el concepto 20132000014351 de 15 de mayo de 2013. Así mismo, se deja sin vigencia el concepto 20119-157430 del 15 de septiembre de 2011.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000032601 del 05-09-13 (Página 583)

\*\*\*

### **2917- Anticipo de Impuestos**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número

20132000066711 del 29-11-13 (Página 577)

\*\*\*

## **3- PATRIMONIO**

### **31- HACIENDA PÚBLICA**

#### **3105-Capital Fiscal**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000022551 del 28-06-13 (Página 494)

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000041421 del 10-10-13 (Página 608)

20132000049191 del 10-10-13 (Página 856)

20132000049291 del 10-10-13 (Página 392)

20132000049321 del 10-10-13 (Página 541)

\*\*\*

### 3115-Superávit por Valorización

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

### 3125-Patrimonio Público Incorporado

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000037711 del 01-10-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>3125</b> Patrimonio Público Incorporado
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte de informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Individualización de Activos, por parte de la alcaldía de Yumbo

Doctora

NEFFER SOFFY ZULETA MUÑOZ

Profesional Apoyo Sostenibilidad Contabilidad

Alcaldía Municipio de Yumbo

Yumbo, Valle del Cauca

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002673-2, mediante la cual informa que la Alcaldía de Yumbo realizo dentro sus actividades la conciliación de sus activos, se observó que algunos activos se encuentran obsoletos y totalmente depreciados, pero dentro sus registros contables no hay forma de identificar esos activos.

Sobre el particular, presenta la siguiente inquietud:

Cual es el procedimiento a seguir para dar retiro a estos activos.

Mediante comunicación telefónica con el consultante se aclaró que el registro de los activos se encuentra en forma global, y que algunos ya han sido identificados a través de la escritura pero que algunos no se han sido identificados.

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

### CONSIDERACIONES

Los numerales 3.1, 3.4 y 3.5 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno señalan 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.*

(...)

#### 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.

##### B. 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.

Relacionado con los bienes que sean identificados e incorporados al proceso contable como consecuencia de la depuración de la información contable, es preciso observar que en adelante los nuevos cálculos y registros contables de depreciación y actualización del valor de los bienes tendrán en cuenta la nueva vida útil calculada en la toma física.

(...)

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

#### **“3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO**

*Representa el valor de las reservas de recursos naturales no renovables, por nuevos descubrimientos, incorporadas durante el período contable; de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; de los bienes de uso permanente recibidos 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 público 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**

Conforme a las consideraciones indicadas se concluye:

La Alcaldía de Yumbo no tiene individualizados sus bienes, por tanto debe adelantar las gestiones administrativas que le permitan establecer el valor individual de estos, como lo es la elaboración del inventario físico con su correspondiente avalúo técnico. Con el fin evitar erogaciones significativas para la entidad, podrán ser elaborados con personal interno de la institución que cuente con la capacidad e idoneidad para su elaboración o con el apoyo de otras entidades públicas.

Una vez, realizadas estas gestiones deberá eliminar el costo histórico global y las cuentas de valuación y depreciación de las propiedades, planta y equipo que se encuentran registradas de forma global, e incorporar el valor individual de cada bien obtenido mediante el avalúo técnico, el cual se convertirá en el nuevo costo histórico, en las subcuentas y cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que correspondan a la naturaleza de los bienes, y acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000050921 del 22-10-13 (Página 440)

20132000053751 del 06-11-13 (Página 204)

\*\*\*

### 3128-Provisiones, Agotamiento, Depreciaciones y Amortizaciones (DB)

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000022551 del 28-06-13 (Página 494)

20132000025551 del 09-07-13 (Página 475)

\*\*\*

### 3140-Patrimonio de entidades en procesos especiales

**CONCEPTO 2013200006241 del 11-03-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>3140</b> Patrimonio de entidades en procesos especiales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de intereses sobre cartera movilizada a CISA.

Doctor

GUILLERMO LEÓN CASTAÑEDA BLANDÓN

Subdirector Administrativo y Financiero

DAS en proceso de supresión

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000441-2, en la cual nos informa que el DAS en proceso de Supresión y su Fondo Rotatorio mediante contrato interadministrativo de compraventa de obligaciones, enajenara a CISA el capital por concepto de cobros coactivos, donde no se contemplan los intereses de mora causados por la entidad y registrados en la subcuenta 140103-Intereses.

Por lo expuesto anteriormente, solicita que se le indique el tratamiento contable que debe aplicar el DAS a estos intereses, toda vez que CISA comprará solo el capital.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

#### CONSIDERACIONES

El Contrato Interadministrativo celebrado entre el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en proceso de supresión-Fondo Rotatorio quienes actúan como vendedores y Central de Inversiones S.A., CISA, quién actúa como comprador, establece:

#### "DECLARACIONES

(...)

#### 1.2. RESPECTO DE LAS OBLIGACIONES OBJETO DEL CONTRATO:

*Las obligaciones que hacen parte del Anexo Uno (1) corresponden a: i) Deudas soportadas en Sentencias Judiciales y Resoluciones emitidas por el DAS y su Fondo Rotatorio, más los potenciales intereses que se generen, con las cuales se iniciaron acciones de reparación directa, disciplinarios y actuaciones administrativas (...)*

*i) Sentencias producto de reparación directa, acciones de repetición (...) decisiones de la Procuraduría General de la Nación, ii) (...) Resoluciones por las cuales se imponen sanciones (...).*

#### DEFINICIONES

**ANEXO UNO (1):** *Es la información que de las obligaciones objeto de venta y de sus datos complementarios posee EL VENDEDOR en archivos planos (...). Los datos complementarios hacen referencia a nombre e identificación del deudor, saldo a capital de la deuda y fecha de corte.*

**SALDO DE CAPITAL (SC):** Es el valor a cargo de los deudores que integran el Anexo Uno (1) a la Fecha de Corte.

(...)

**CLÁUSULA SEGUNDA: OBJETO:** *Por medio del presente documento **EL VENDEDOR** transfiere a título de compraventa a favor de **EL COMPRADOR** las obligaciones relacionadas en el Anexo Uno (1), las cuales previamente han sido dadas a conocer a **EL COMPRADOR**, conforme al estado en que se encuentran a la Fecha de Corte, junto con todos los contratos, derechos obligaciones potenciales, intereses que generen y contingencias patrimoniales, judiciales, pleitos pendientes y pasivos relacionados con dichas obligaciones (...)*

Para el efecto, **EL VENDEDOR** realizará la cesión de las obligaciones incorporadas en el Anexo (1)

(...)

**CLÁUSULA QUINTA: ENTREGA DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN DE LAS OBLIGACIONES Y SUS GARANTÍAS:**

**EL VENDEDOR** hará entrega a **EL COMPRADOR** de los documentos que soportan las obligaciones vendidas, relacionadas en el Anexo Uno (1) (...). (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al 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 (...)".

Por su parte, el numeral 3.1 contenido en el Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, establece:

**"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad**

(...)

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". (Subrayados fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el DAS en proceso de Supresión y su Fondo Rotatorio deben evaluar las posibilidades de recuperar el importe de los intereses insolutos, y dependiendo de ello, podrá continuar reconociéndolos contablemente, cuando se determine su eventual recuperación, o proceder a su descargo mediante un débito en la subcuenta 314004-Supresión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, si se determina que no existe viabilidad de recuperación, en consideración a que este descargo se efectúa en una etapa especial como es la de supresión y no bajo la presunción del ejercicio indefinido de actividades.

\*\*\*



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

### 3204-Capital Suscrito y Pagado

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067001 del 04-12-13 (Página 218)

\*\*\*

### 3208- Capital Fiscal

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000014031 del 10 de mayo (Página 449)  
20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000031781 del 27-08-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>3208</b> Capital Fiscal
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de aportes en servicios educativos en una entidad no societaria.

Señora  
ALBALUCÍA LÓPEZ  
Asociación Canal Local de Televisión de Medellín (Telemedellín)  
Medellín, Antioquia

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada mediante el número 2013-550-002237-2 en la cual manifiesta que el Instituto Tecnológico Metropolitano ITM, que es socio de la ASOCIACIÓN CANAL LOCAL DE TELEVISIÓN DE MEDELLÍN -TELEMEDELLÍN, está haciendo un aporte de capital en especie (servicios educativos) y requiere se le indique en que cuenta del patrimonio los debe contabilizar, y si es o no es operación recíproca.

De conformidad con los documentos proporcionados por el consultante, en asamblea extraordinaria de asociados de TELEMEDELLÍN, en marzo del 2009, según acta número 019 se acordó que: *“con la finalidad de renovar tecnológicamente el canal, los asociados aportarían una suma de dinero por concepto de capitalización, de acuerdo a la disponibilidad de recursos”*. (...)

El Instituto Tecnológico Metropolitano (ITM), se comprometió a aportar \$99.167.000

Adicionalmente, mediante correo electrónico la consultante aclaró que en el año 2009 no fue contabilizado el derecho por el aporte, y que en razón a que ha pasado el tiempo y el ITM no tiene disponibilidad de dinero, las partes acordaron que el valor del aporte se efectúe en servicios educativos para el personal de TELEMEDELLÍN.

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta

#### CONSIDERACIONES

Según las notas a los estados contables, La ASOCIACIÓN CANAL LOCAL DE TELEVISIÓN DE MEDELLÍN -TELEMEDELLÍN, *“Es una entidad sin ánimo de lucro, del orden municipal, que tiene como objeto la prestación del servicio público de televisión local, con énfasis en una programación de contenido social, comunitario, educativo, cultural y científico, de acuerdo con el artículo 37 de la Ley 182 de 1995 y normas que lo*

modifiquen y el Acuerdo número 02 de 1996 del Concejo de Medellín.

TELEMEDELLÍN fue constituida mediante el Acuerdo número 012 de 1996 del Concejo de Medellín, su constitución fue formalizada mediante escritura pública número 2176 del 13 de agosto de 1996, inscrita en la Cámara de Comercio de Medellín, el 29 de junio de 2000, en el libro 1° bajo el No. 929. Se constituyó como una Entidad sin ánimo de lucro denominada ASOCIACIÓN CANAL LOCAL DE TELEVISIÓN DE MEDELLÍN TELEMEDELLÍN. La entidad no se halla disuelta y su duración es hasta agosto 13 de 2016”.

En lo referente a la normatividad contable pública, en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, el párrafo 117, relacionado con el principio de Contabilidad Pública sobre devengo o causación, 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 periodo.”*

El párrafo 258 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establece en lo relacionado con las normas técnicas relativas al patrimonio institucional:

*258. El Capital fiscal corresponde a los aportes 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.*

*De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL: “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”.* (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas y teniendo en cuenta que la entidad, en el año 2009 no reconoció el derecho por los aportes acordados con el ITM, debe proceder a contabilizarlos mediante un débito a la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, en razón a que Telemedellín está constituida como un entidad no societaria, dado que su patrimonio no se encuentra dividido en títulos participativos tales como acciones o cuotas partes de interés social.

Simultáneamente, deberá reconocer los servicios educativos recibidos mediante un débito a la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS, o 7-COSTOS, con crédito a la 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

El reconocimiento del aporte en la cuenta 3208 CAPITAL FISCAL, no se constituye en una operación que deba reportarse en el formulario CGN2005\_002\_OPERACIONES RECÍPROCAS, en razón a que el aportante debe reconocer esta operación del estado de actividad financiera, económica y social, mientras que el receptor de los recursos afecta cuentas de balance. En consecuencia, esta operación no se encuentra considerada en la tabla de reglas de eliminación de operaciones recíprocas.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000050441 del 15-10-13 (Página 318)

20132000051971 del 29-10-13 (Página 146)

\*\*\*

### 3235-Superávit por Donación

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000053551 del 01-11-13 (Página 470)

\*\*\*

### 3240-Superávit por Valorización

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)  
20132000036621 del 23-09-13 (Página 416)

\*\*\*

### 3255-Patrimonio Institucional Incorporado

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000025571 del 09-07-13 (Página 408)  
20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)  
20132000029631 del 05-08-13 (Página 350)  
20132000050451 del 15-10-13 (Página 419)

\*\*\*

### 3260-Patrimonio de entidades en procesos especiales

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067121 del 06-12-13 (Página 515)

\*\*\*

## 4-INGRESOS

### CONCEPTO 20132000011391 del 18-04-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>4</b> Ingresos
		1.2	<b>4395</b> Devoluciones, rebajas y descuentos en venta de servicios (DB)
	Subtema	1.1.1	Registro débito en las cuentas de ingreso frente al registro en las cuentas para reconocer las devoluciones, descuentos y rebajas

Doctora  
ÁNGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS  
Profesional Financiero  
Unidad de Contabilidad  
Empresas Públicas de Medellín-EPM

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001016-2, en la cual solicita que se le indique la diferencia de registrar un débito en las cuentas del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS y un débito en la cuenta 4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS (DB).

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 123 y 418 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### **“8. Principios de Contabilidad Pública**

(...)

123. *No Compensación. En ningún caso deben presentarse partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del balance, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental.*

(...)

### **10.2 Descripciones**

(...)

418. *Clase 4. Ingresos. Está integrada por las cuentas que representan 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. Las*

*cuentas que integran esta clase son de naturaleza crédito*”. (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe el siguiente grupo y cuenta, así:

43-VENTA DE SERVICIOS: *“En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad contable pública provenientes de la comercialización de servicios en desarrollo de las actividades ordinarias”.*

4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS (DB): *“Representa el menor valor de los ingresos por la venta de servicios como consecuencia de las devoluciones, rebajas y descuentos que se presentan en el período contable”.*

La dinámica de la citada cuenta indica que se debita con: *“1. El valor de las devoluciones, rebajas y descuentos”.*

## CONCLUSIÓN

Las transacciones que realizan las entidades contables públicas tienen diferentes dimensiones, las cuales deben ser reconocidas y reveladas plenamente, a efectos de permitir a los usuarios de la información contable, una comprensión integral. En consecuencia, el registro débito dentro de las cuentas destinadas al reconocimiento del valor original de las transacciones que generan ingresos, en lugar de utilizar las cuentas habilitadas para reconocer las DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS, conlleva a una revelación neta de partidas que impide el conocimiento íntegro de la forma y condiciones en que se ha celebrado una transacción, al paso que transgrede el principio de no compensación.

\*\*\*

#### 4110-No Tributarios

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000018101 del 29-05-13 (Página 359)

20132000022591 del 28-06-13 (Página 375)

20132000038591 del 08-10-13 (Página 588)

20132000064571 del 12-11-13 (Página 776)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

20132000069061 del 19-12-13 (Página 215)

\*\*\*

#### 4195-Devoluciones y Descuentos (DB)

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000028521 del 26-07-13 (Página 574)

\*\*\*

#### 4305-Servicios Educativos.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

\*\*\*

#### 4311-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

\*\*\*

#### 4312-Servicios de Salud

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000025951 del 09-07-13 (Página 78)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

\*\*\*

#### 4321-Servicio de Acueducto

**CONCEPTO 20132000020491 del 12-06-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>4321</b> Servicio de acueducto
		1.2	<b>4805</b> Financieros
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Ajustes de ingresos por mayores valores facturados
		1.2.1	Ajustes por disminución de intereses

Doctor

ÁLVARO CRUZ VARÓN

Jefe Sección Contabilidad e Impuestos

Empresa Ibaguereña de Acueducto y Alcantarillado  
(IBAL) S.A. ESP

Ibagué, Tolima

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001486-2 en la cual nos informa que el área de contabilidad registra la facturación del mes tomando como base el reporte enviado por el área comercial mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 4321-SERVICIO DE ACUEDUCTO.

Posteriormente, cuando se inicia el nuevo ciclo de facturación, el área comercial envía un informe detallado de la cartera depurada, es decir que incluye conceptos tales como; descuentos por reclamaciones, depuraciones internas de predios (demolidos, desocupados, etc.), rebaja de intereses, pagos y otros. Estos valores se comparan con los datos registrados por contabilidad, y se concluye que existe un exceso de valor facturado porque no se habían reconocido las novedades generadas por las reclamaciones y los demás conceptos mencionados; por lo cual se procede a disminuir el valor de la cartera inicialmente reconocida mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 4321-SERVICIO DE ACUEDUCTO y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS.

Por lo anterior consulta, el tratamiento contable que debe efectuar la entidad para ajustar el valor de la cartera por los conceptos anteriormente mencionados.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 103, 104 y 119 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

### **“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 (...).” (Subrayado 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: “

4321-SERVICIO DE ACUEDUCTO: *“Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de acueducto.”*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1408-Servicios Públicos”.*

1470-OTROS DEUDORES: *“Representa el valor de los derechos de la entidad contable pública por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores (...)*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 4350-Operaciones de Colocación y Servicios Financieros, 4805-Financieros (...).” (Subrayado fuera de texto).*

4805-FINANCIEROS: *“Representa 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". (Subrayado fuera de texto).

**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".

A su vez, la dinámica de la citada cuenta indica que se debita con: "1. El valor de los ajustes por mayores valores causados".

**5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS:** "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".

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los mayores valores facturados reconocidos contablemente como ingreso por la prestación del servicio, los cuales posteriormente son objeto de disminución como consecuencia de las reclamaciones realizadas por los usuarios, o por tratarse de cobro a predios ya demolidos, y demás situaciones que evidencien que no corresponden a un servicio efectivamente prestado, se reconocen disminuyendo el valor del ingreso mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 4321-SERVICIO DE ACUEDUCTO, si el ajuste se realiza en el mismo período contable en que fueron registrados, o un débito en la subcuenta 481556-Venta de servicios, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si el ajuste se realiza en un período posterior; y como contrapartida la subcuenta respectiva, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS.

Respecto a la rebaja en los intereses cobrados a los usuarios, se debe tener en cuenta que no debe afectar el valor del ingreso y el derecho principal, reconocidos por la prestación del servicio, dado que el reconocimiento de los intereses se debe realizar por separado del capital. Para lo cual, tratándose de intereses de mora que se causan indefectiblemente, el registro contable corresponde a un débito en la subcuenta 147083-Otros intereses, de la

cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480513-Intereses de mora, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

En consecuencia, con respecto al ajuste en el registro por la disminución de los intereses, debe tenerse en cuenta dos situaciones: Si la disminución se genera como consecuencia de una condonación de intereses o si se trata de una corrección por haber sido calculados sobre una base sobreestimada.

En el primer caso, es decir cuando se presenta la condonación de intereses, se disminuye el ingreso y el derecho reconocidos por este concepto, mediante un débito en la subcuenta 480513-Intereses de mora, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, siempre que el ajuste se efectúe en el mismo período contable en que fueron registrados, o un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponden a intereses registrados en períodos anteriores; y en ambos casos, como contrapartida un crédito en la subcuenta 147083-Otros intereses, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Para el segundo caso, es decir cuando se trata de una corrección por haber sido calculados sobre una base sobreestimada, se disminuye el ingreso y el deudor reconocidos por este concepto, mediante un débito en la subcuenta 480513-Intereses de mora, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, siempre que el ajuste se efectúe en el mismo período contable en que fueron causados, o un débito en la subcuenta 481559-Otros ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si corresponden a cargos efectuados en períodos anteriores, y en ambos casos como contrapartida un crédito en la subcuenta 147083-Otros intereses, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Por otra parte, en lo referente a la disminución de la cartera por pagos efectuados por los usuarios del servicio, no se debe afectar el valor del ingreso reconocido por la prestación del servicio, sino proceder a reconocer el recaudo y disminuir la cuenta por cobrar 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 1408-SERVICIOS PÚBLICOS.

\*\*\*

## 4340-Juegos de Suerte y Azar

## CONCEPTO 20132000005851 del 06-03-13

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
Tema	1.1	<b>4340</b> Juegos de suerte y azar
	1.2	<b>6420</b> Juegos de suerte y azar
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de ingresos en la modalidad de asociación en la explotación de juegos de suerte y azar.
	1.1.2	Registro del 12% en los ingresos brutos
	1.1.3	Reconocimiento del 25% de pago a distribuidores y loteros
	1.1.4	Registro del impuesto a ganadores y loterías foráneas
	1.1.5	Reconocimiento del pago de premios
	1.1.6	Reconocimiento de los costos y gastos inherentes a la explotación de juegos de suerte y azar

Doctor

MARCO EMILIO HINCAPIÉ RAMÍREZ

Representante Legal y Administrador

Consortio Sorteo Extraordinario de Navidad

Gerente Lotería de Bogotá

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000326-2, en la cual informa que por voluntad de las partes y en búsqueda de mayores recursos para el sector salud, el día 29 de diciembre de 2012, se llevó a cabo el Sorteo Extraordinario de Navidad, en asocio con las Loterías de Santander, Cundinamarca y Bogotá, de conformidad con lo establecido en el artículo 19 de la Ley 643 de 2001, que señala: “SORTEOS EXTRAORDINARIOS DE LOTERÍAS. Los departamentos, el Distrito Capital, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja y los municipios autorizados por esta ley, están facultados para realizar anualmente un sorteo extraordinario de lotería tradicional o de billetes. Para este efecto, podrán asociarse entre sí, por intermedio de sus Empresas Industriales y Comerciales administradoras de loterías o de la Sociedad de Capital Público departamental que hayan constituido para la explotación de las mismas”. Por lo anterior consulta:

*“a) Cómo se registran los ingresos?, lo realiza el Consorcio de manera independiente o lo deben registrar cada una de las Loterías?”*

*b) Cómo se registran los valores correspondientes al 12% de renta, el 25% de pago a distribuidores y Loteros, el Impuesto a Foráneas, el pago de premios y demás costos y gastos relacionados?”*

*Es preciso mencionar que estos registros (ingresos y pagos) ya fueron realizados por el Consorcio”*.

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

### CONSIDERACIONES

La Ley 643 de 2001, en lo referente a la titularidad de los recursos del monopolio de las rentas de los juegos de suerte y azar, en su artículo 2°, señala: *“Los departamentos, el Distrito Capital y los municipios son titulares de las rentas del monopolio rentístico de todos los juegos de suerte y azar, (...)”*.



El Artículo 6° de la citada Ley, señala que “La operación directa es aquella que realizan los departamentos y el Distrito Capital, por intermedio de las empresas industriales y comerciales, sociedades de economía mixta y sociedades de capital público establecidas en la presente ley para tal fin. En este caso, la renta del monopolio está constituida por:

a) Un porcentaje de los ingresos brutos de cada juego, que deberá ser consignados en cuenta especial definida para tal fin, mientras se da la transferencia al sector de salud correspondiente en los términos definidos por esta ley;

b) Los excedentes obtenidos en ejercicio de la operación de diferentes juegos, que no podrán ser inferiores a las establecidas como criterio mínimo de eficiencia en el marco de la presente ley. De no lograrse los resultados financieros mínimos, se deberá dar aplicación al séptimo inciso del artículo 336 de la Carta Política;

c) Para el caso de las loterías la renta será del doce por ciento (12%) de los ingresos brutos de cada juego, sin perjuicio de los excedentes contemplados en el literal anterior”. (Subrayado fuera de texto).

El artículo 8° de la citada ley, en relación con los derechos derivados de la explotación de los juegos de suerte y azar, indica: “En aquellos casos en que los juegos de suerte y azar se operen por medio de terceros, mediante contrato de concesión o por autorización, la dependencia o entidad autorizada para la administración del respectivo juego del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, percibirá a título de derechos de explotación, un porcentaje de los ingresos brutos de cada juego, salvo las excepciones que consagre la presente ley. (...)” (Subrayado fuera de texto).

La mencionada ley en el artículo 12, en referencia a la explotación de las loterías, establece que “Corresponde a los departamentos y al Distrito Capital la explotación, como arbitrio rentístico, de las loterías tradicionales. Para tal efecto el reglamento distinguirá entre sorteos ordinarios y sorteos extraordinarios con base en el número de sorteos y en el plan de premios a distribuir, siempre procurando la eficiencia de los mismos y las garantías al apostador.

(...)

Los derechos de explotación correspondientes a la operación de cada juego, no podrán destinarse para cubrir gastos de funcionamiento y deberán ser girados al correspondiente Fondo de Salud dentro de los primeros

diez (10) días hábiles del mes siguiente a la realización del juego”. (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el artículo 14, señala que “Las loterías tradicionales o de billetes serán administradas por empresas industriales y comerciales del Estado del orden departamental o del Distrito Capital o por Sociedades de Capital Público Departamental (SCPD) creadas por la asociación de varios departamentos y/o el Distrito Capital! La participación en estas sociedades será autorizada por la Asamblea Departamental o el Concejo Distrital, a iniciativa del gobernador o alcalde, según el caso. Estas empresas y sociedades tendrán personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, cuyo objeto social será la administración y/o operación de la lotería tradicional o de billetes y de los demás juegos de su competencia contemplados en esta ley. (...)”.

El Artículo 16, con respecto a las modalidades de operación de las loterías, describe que “Las loterías podrán ser explotadas por intermedio de las modalidades de operación establecidas en la presente ley. En consecuencia, la entidad territorial podrá operar la lotería tradicional directamente, o mediante asociación o a través de terceros”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, en relación con los sorteos extraordinarios de loterías, específicamente, el artículo 19, establece que “Los departamentos, el Distrito Capital, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja y los municipios autorizados por esta ley, están facultados para realizar anualmente un sorteo extraordinario de lotería tradicional o de billetes. Para este efecto, podrán asociarse entre sí, por intermedio de sus Empresas Industriales y Comerciales administradoras de loterías o de la Sociedad de Capital Público departamental que hayan constituido para la explotación de las mismas. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 116 del PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio 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”.

El párrafo 117, 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 inciso 3, del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece que “Los recursos que se recaudan en las cuentas de las gobernaciones son: la participación porcentual o el impuesto al consumo de licores, las estampillas, los excedentes de las licorerías, los derechos de explotación y otras contraprestaciones económicas originadas en el monopolio de licores y el impuesto de registro”. (Subrayado fuera de texto).

También, el numeral 2 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las actividades realizadas conjuntamente, señala que:

## **“2. OPERACIONES CONTROLADAS CONJUNTAMENTE.**

*Las operaciones controladas conjuntamente implican el uso de activos y otros recursos de las entidades contables públicas participantes, en lugar del establecimiento de una entidad u otra figura. Cada entidad participante usa sus propiedades, planta y equipo y demás activos necesarios para el desarrollo de la operación, incurre en gastos, costos y pasivos y obtiene recursos del crédito como parte de sus obligaciones. El acuerdo celebrado proporciona el medio por el cual el ingreso por la venta o suministro del producto o servicio, y los gastos incurridos en común, se comparten entre las entidades que controlan conjuntamente la operación.*

*Las operaciones del negocio conjunto pueden ser desarrolladas por los empleados de la entidad participante junto con las actividades realizadas regularmente. El acuerdo del negocio conjunto contendrá las normas precisas para la distribución entre las entidades contables públicas participantes de los ingresos por la venta o suministro del producto o servicio, y de los gastos y costos incurridos en común, lo cual deberá reconocerse en la contabilidad de cada entidad contable pública, según lo señalado en dicho acuerdo. En este negocio cada entidad contable pública participante también debe reconocer en sus estados contables los*

*activos y pasivos bajo su control.* (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas, describe la cuenta 4340-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, como: “el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, originados en la administración y explotación del monopolio de juegos de suerte y azar, de acuerdo con las disposiciones legales.

*La contrapartida corresponde a la subcuenta 140703-Juegos de Suerte y Azar”.*

Así mismo, describe la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, como: “los valores causados por la entidad contable pública, por concepto de premios y demás gastos inherentes a la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar.

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2465-Premios por Pagar y 2425-Acreedores”.*

De la misma manera, la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, a nivel de subcuentas contiene los siguientes conceptos:

- 642001 Pago de premios
- 642002 Comisiones a distribuidores y loteros
- 642003 Bonificación por pago de premios
- 642004 Impresión de billetes
- 642005 Transporte
- 642006 Publicidad
- 642007 Reserva técnica para el pago de premios
- 642090 Otros costos por juegos de suerte y azar

Por último, cabe anotar que mediante el expediente 200912-138777 del 24 de diciembre de 2009, este Despacho se pronunció aclarando las dudas y unificando el tratamiento contable de las reservas técnicas para el pago de premios y su amortización.

## **CONCLUSIÓN**

Con base en lo expuesto se concluye:

**Registro del ingreso derivado de la explotación de juegos de suerte y azar en la modalidad de asociación.**

Teniendo en cuenta que la explotación de las loterías corresponde a los departamentos y el Distrito Capital o



la entidad que hayan creado para la administración del monopolio, llámese empresa industrial o comercial, es a estos a quienes les corresponde hacer el reconocimiento y registro contable respectivo por todas las rentas del monopolio. Así las cosas, cada Lotería, debe registrar la parte que le corresponde tanto en los ingresos como en los costos, gastos, derechos y obligaciones que se derivan de la explotación del juego bajo esta modalidad, toda vez que están adelantando una operación conjunta.

En consecuencia, el reconocimiento de los ingresos debe hacerse mediante un débito a la subcuenta 140703-Juegos de suerte y azar, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, con crédito en la subcuenta 434007-Sorteos extraordinarios de la cuenta 4340-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR.

### **Transferencia del 12% sobre los ingresos brutos en la explotación de juegos de suerte y azar**

Las Loterías de Santander, Cundinamarca y Bogotá, deben registrar el traslado del 12% de los ingresos brutos, correspondiente a la renta del monopolio, como costos de operación en la subcuenta 642090-Otros costos por juegos de suerte y azar de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, con contrapartida en la subcuenta 242590-Otros Acreedores. Así mismo, deberá habilitar códigos auxiliares para el control de los mismos a partir del 7º dígito de dicha subcuenta y hacer las revelaciones pertinentes en Notas a los Estados Contables.

### **Pago del 25% para los Distribuidores y Loteros en la explotación de juegos de suerte y azar.**

El importe correspondiente al 25% que se le otorga a los Distribuidores y Loteros, se registra a título de comisión, en la subcuenta 642002-Comisiones a distribuidores y loteros de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, con contrapartida en la subcuenta 242551-Comisiones de la cuenta 2425-ACREEDORES.

### **Registro del Impuesto a ganadores y loterías foráneas en la explotación de juegos de suerte y azar**

El valor del impuesto a ganadores y loterías foráneas retenido se registra en la subcuenta 243609-Loterías, rifas, apuestas y similares, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

### **Registro del pago de premios en los sorteos en la explotación de juegos de suerte y azar**

En relación con el registro del pago de premios en la explotación de juegos de suerte y azar, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció al respecto mediante el concepto emitido con el expediente 200912-138777 del 24 de diciembre de 2009, en los siguientes términos:

#### **“1. El valor de los premios en poder del público es igual al 40% de las ventas brutas.**

*La entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 642001-Pago de premios, de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2465-PREMIO POR PAGAR.*

#### **2. El valor de los premios en poder del público es inferior al 40% de las ventas brutas.**

*La entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 642001-Pago de premios, de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2465-PREMIO POR PAGAR, por el valor de los premios en poder del público. Adicionalmente, debe reconocer la diferencia entre el valor de los premios en poder del público y el 40% de las ventas brutas, mediante un débito en la subcuenta 642007-Reserva técnica para el pago de premios, de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, y un crédito en la subcuenta 271016-Reserva técnica para el pago de premios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS.*

#### **3. El valor de los premios en poder del público supera el 40% de las ventas brutas.**

*La entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 642001-Pago de premios, de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, por el 40% de las ventas brutas, un débito en la subcuenta 271016-Reserva técnica para el pago de premios, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, por el valor de los premios en poder del público que supere el 40% de las ventas brutas, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2465-PREMIO POR PAGAR, por el monto total de los premios en poder del público.*

*Si la reserva técnica constituida resulta insuficiente para amortizar el valor de los premios en poder del público que supere el 40% de las ventas brutas, la diferencia se reconoce mediante un débito a la subcuenta 642001-Pago de premios, de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, y un crédito en la subcuenta*

respectiva de la cuenta 2465-PREMIOS POR PAGAR, por el monto total de los premios en poder del público”.

### Registro de otros costos y gastos relacionados con la explotación de juegos de suerte y azar.

Los costos inherentes al sorteo, tales como impresión de billetes, transporte y publicidad, se deben

reconocer en las subcuentas 642004-Impresión de billetes, 642005-Transporte y 642006-Publicidad de la cuenta 6420-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR, respectivamente.

\*\*\*

### 4390-Otros servicios

#### CONCEPTO 20132000009951 del 05-04-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	<b>4390</b> Otros servicios
		1.2	<b>4808</b> Otros ingresos ordinarios
	Subtema		Diferenciación de cuentas 4390 Otros servicios y 4808 Otros ingresos ordinarios

Doctora

ÁNGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS

Profesional Financiero Unidad Contabilidad

Empresas Públicas de Medellín (EPM)

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-000968-2 la cual consulta lo siguiente:

“Teniendo en cuenta la definición del Grupo 43: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad contable pública provenientes de la comercialización de servicios en desarrollo de las actividades ordinarias” y del Grupo 4808: “Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas”

Qué diferencia existe en registrar en las cuentas 439090 y 480890, si como indica la definición son ingresos provenientes de actividades ordinarias”.

### CONSIDERACIONES

El párrafo 372 del Régimen de Contabilidad Pública define el Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental, así. “Noción. Es un estado contable

básico que revela el resultado de la actividad financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, con base en el flujo de recursos generados y consumidos en cumplimiento de las funciones de cometido estatal, expresado en términos monetarios, durante un periodo determinado. Este estado se revela identificando las actividades ordinarias y las partidas extraordinarias. Las actividades ordinarias se clasifican en operacionales y no operacionales, y las partidas extraordinarias se consideran no operacionales.”

El numeral 10 del capítulo II, del título referente al procedimiento para la Estructuración y presentación de los estados contables básicos, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública expresa que:

“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.

Ingresos no operacionales. Comprenden los ingresos generados en las actividades complementarias a la actividad básica y las adicionales que no se relacionan con ésta, y que son recurrentes.”

De otra parte, en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, se define el Catálogo General de Cuentas, así: “Se constituye en el instrumento para el reconocimiento y revelación de los hechos, transacciones y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, con base en una clasificación ordenada, flexible y pormenorizada de las cuentas, que identifica la naturaleza y funciones de cometido estatal de la entidad contable pública”.

En el Catálogo General de Cuentas contenido en Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, se contemplan las siguientes descripciones:

Grupo 43 VENTA DE SERVICIOS “*En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad contable pública provenientes de la comercialización de servicios en desarrollo de las actividades ordinarias*”.

Cuenta 4390 OTROS INGRESOS “*Representa 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”.*

Grupo 48 OTROS INGRESOS “En esta denominación se incluyen las cuentas que representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, que por su naturaleza no son susceptibles de clasificarse en algunos de los demás grupos definidos. Incluye los ingresos de carácter extraordinario”.

Cuenta 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

La lógica contable del modelo instrumental definido en el Régimen de Contabilidad Pública, considera elementos sustanciales para determinar un reconocimiento de hechos, transacciones y operaciones propias de la actividades ordinarias, permitiendo por una parte que las de mayor trascendencia e impacto económico, sean reveladas con mayor especificidad, y por otra, que aquellas que guardando relación con el cometido estatal de la entidad contable pública, pero que por su menor magnitud se convierten en factores complementarios, sean reveladas bajo criterios de mayor flexibilidad.

En consecuencia, las cuentas del grupo 43 VENTA DE SERVICIOS, incluyendo la cuenta 4390 - OTROS SERVICIOS, están destinadas a reconocer y revelar aquellos hechos, transacciones y operaciones que de acuerdo con el objeto social, son el núcleo principal de los ingresos de una entidad contable pública dedicada a la prestación de servicios, en tanto que la cuenta 4808 OTROS INGRESOS ORDINARIOS, le permite reconocer aquellos conceptos que siendo igualmente propios de la operación básica o principal, son complementarios a los reconocidos en el grupo 43 VENTA DE SERVICIOS.

\*\*\*

#### 4408-Sistema General de Participaciones

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000014161 del 28 -05-13 (Página 482)

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000020931 del 18-06-13 (Página 488)

20132000030451 del 13-08-13 (Página 269)

20132000032601 del 05-09-13 (Página 583)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

\*\*\*

#### 4413-Sistema General de Regalías

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000050791 del 21-10-13 (Página 126)

\*\*\*

#### 4428-Otras Transferencias

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000019291 del 12-06-13 (Página 592)

20132000025881 del 09-07-13 (Página 570)

20132000027981 del 19-07-13 (Página 332)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000029721 del 06-08-13

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTA
1	Tema	1.1	<b>4428</b> Otras transferencias
	Subtema	1.1.1	Registro contable de la transferencia de recursos para el fortalecimiento de la gestión del Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costeras

Doctor

OSWALDO ZÚÑIGA ESCALANTE

Coordinador Financiero

Instituto de Investigaciones Marinas y Costeras (Invemar)

Santa Marta D. C. T. H.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002179-2, en la cual informa que “El Instituto de Investigaciones Marinas y Costeras (INVEMAR) es una corporación civil sin ánimo de lucro, sometida a las normas del derecho privado con autonomía administrativa, personería jurídica y patrimonio propio, vinculada al Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Sostenible.

Para recibir el presupuesto, Inveimar debe presentar una propuesta de proyectos (que son de largo plazo) o sus actualizaciones anuales al Departamento Nacional de Planeación, con el previo visto bueno del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. Al ser aprobado el proyecto, los recursos que se destinaron a este, son incluidos en el Presupuesto General de la Nación a nombre de Inveimar. Estos recursos se reciben por intermedio del Ministerio de Ambiente y Desarrollo - MADS como cabeza presupuestal, quien a través de convenio o resolución (anexo 1) hace posibles el giro de los recursos establecidos en el Decreto Anual (Sic) (anexo 2) y de esta forma se inicia la ejecución de los proyectos de inversión.

El objetivo que persiguen estos proyectos de inversión, es realizar investigación básica y aplicada de los recursos naturales renovables y del medio ambiente en los literales y ecosistemas marinos y oceánico de interés nacional con el fin de proporcionar el conocimiento científico”. Por lo anterior consulta la cuenta que debe utilizar para reconocer los recursos transferidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible - MADS y los gastos que se generen con ocasión de la aplicación de los recursos. Igualmente, la cuenta que debe utilizar el MADS para registrar el giro afectando el gasto o registro como recursos entregados en administración.

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

## CONSIDERACIONES

El artículo 1° del Decreto Ley 3570 de 2011, señala que “El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible es el rector de la gestión del ambiente y de los recursos naturales renovables, encargado de orientar y regular el ordenamiento ambiental del territorio y de definir las políticas y regulaciones a las que se sujetarán la recuperación, conservación, protección, ordenamiento, manejo, uso y aprovechamiento sostenible de los

recursos naturales renovables y del ambiente de la nación, a fin de asegurar el desarrollo sostenible, sin perjuicio de las funciones asignadas a otros sectores”. (Subrayado fuera de texto).

El artículo 18 de la Ley 99 de 1993, establece: “DEL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES MARINAS Y COSTERAS “JOSÉ BENITO VIVES DE ANDRÉS”, INVEMAR. El Instituto de Investigaciones Marinas de Punta Betín “José Benito Vives de Andrés”, INVEMAR, establecimiento público adscrito mediante Decreto 1444 de 1974 al Fondo Colombiano de Investigaciones Científicas y Proyectos Especiales Francisco José de Caldas. COLCIENCIAS, se denominará en adelante Instituto de Investigaciones Marinas y Costeras “José Benito Vives de Andrés”, INVEMAR, cuya sede principal será la ciudad de Santa Marta, (...).

El INVEMAR tendrá como encargo principal la investigación ambiental básica y aplicada de los recursos naturales renovables y el medio ambiente y los ecosistemas costeros y oceánicos de los mares adyacentes al territorio nacional. El INVEMAR emitirá conceptos técnicos sobre la conservación y aprovechamiento sostenible de los recursos marinos, y prestará asesoría y apoyo científico y técnico al Ministerio, a las entidades territoriales y a las Corporaciones Autónomas Regionales.

El Ministerio del Medio Ambiente promoverá y creará una red de centros de investigación marina, en la que participen todas las entidades que desarrollen actividades de investigación en los litorales colombianos, propendiendo por el aprovechamiento racional de toda la capacidad científica de que ya dispone el país en ese campo.

PARÁGRAFO 1°. La Nación apropiará anualmente en el capítulo correspondiente al Ministerio del Medio Ambiente los recursos y transferencias necesarios para atender los gastos de funcionamiento e inversión del INVEMAR;

PARÁGRAFO 2°. El Gobierno Nacional fijará los aportes que las Corporaciones Autónomas Regionales con jurisdicción sobre los litorales y áreas marítimas del territorio nacional deberán hacer a la constitución del INVEMAR como Corporación Civil”. (Subrayado fuera de texto).

El artículo 3°. del Decreto 2370 de 2009, señala: “INSTRUMENTOS DE PLANIFICACIÓN DE INVESTIGACIÓN AMBIENTAL. Para el desarrollo de la Planificación

en el largo y mediano plazo, los institutos de investigación del Sistema Nacional Ambiental SIN, contará con los siguientes instrumentos: El Plan Estratégico Nacional de Investigación Ambiental y el Plan Institucional Cuatrienal de Investigación para cada instituto”.

Seguido, el artículo 4° del mencionado decreto, indica: “PLAN ESTRATÉGICO NACIONAL DE INVESTIGACIÓN AMBIENTAL. El Plan Estratégico Nacional de Investigación Ambiental será el instrumento de planificación fundamental de largo plazo, que orienta y focaliza, para una vigencia de 10 años, la actividad de la investigación ambiental en el SINA. El Plan será formulado por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial en coordinación con los institutos de investigación del SINA”.

De cara a los artículos 16 y 24 del Decreto 2844 de 2010, INVEMAR formuló, registró y proyecto identificado con

código MPIN 2012011000560, denominado actualizó el “Apoyo para el fortalecimiento de la gestión del Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costera - INVEMAR, Colombia”.

Que la Resolución 0085 de 2013, “Por la cual se ordena el giro de recursos al Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costera - INVEMAR, con cargo al presupuesto de inversiones del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible - Gestión General para la vigencia fiscal 2013”, en el artículo primero establece: “Ordenar el giro de los recursos al Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costera-INVEMAR, con cargo al presupuesto de inversión del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible - Gestión General para la vigencia fiscal 2013 señalados en la presente Resolución, así:

Imputación Presupuestal	Recurso	Proyecto	Apropiación (pesos)
670-900-2	11	Apoyo para el fortalecimiento de la gestión del Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costeras - INVEMAR, Colombia	\$6.000.000.000

TOTAL GIRO \$6.000.000.000

(...)

Así mismo, el artículo quinto, indica: “Para efectos de la ejecución de los recursos de que trata el artículo primero de la presente Resolución, el Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costeras - INVEMAR, deberá:

a. Adoptar las medidas financieras, logísticas y administrativas pertinentes, para la correcta ejecución del proyecto.

b. Ejecutar las actividades descritas en el Plan Operativo Anual - POA correspondiente a la vigencia fiscal 2013 del Instituto, que se encuentra enmarcado en el Plan Institucional Cuatrienal Ambiental - PIFIA 2011-2014, (...)

c. Utilizar los recursos únicamente para financiar las acciones incluidas en el proyecto formulado por el instituto, viabilizado por el Ministerio y registrado en el Banco de Programas y Proyectos del Departamento Nacional de Planeación.

d. Manejar los recursos girados por el Ministerio en una cuenta bancaria independiente con su propio sistema contable.

e. Llevar los registros financieros y contables independientes para los recursos recibidos del Presupuesto General de la Nación.

f. Ejecutar los recursos girados por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible dentro de la vigencia presupuestal 2013, atendiendo el principio de anualidad”.

(...)

**ARTÍCULO NOVENO:** De acuerdo con lo establecido en el Decreto 3074 de 1968 y los pronunciamientos de la Corte Constitucional en las sentencias C-614 de 2009 y C-171 de 2012, con cargo a los recursos del proyecto de que trata el artículo primero de la presente Resolución, no es posible destinar recursos para el funcionamiento del Instituto de Investigaciones Científicas Marinas y Costeras - INVEMAR, ni suscribir contratos de



*prestación de servicios para desempeñar funciones de carácter permanente de la administración de las entidades y/o dependencias responsables de la ejecución del proyecto". (Subrayado fuera de texto).*

Ahora, de acuerdo con la Teoría de Hans Kelsen, quien desarrolló el sistema de normas jerarquizadas, refiriéndose a las leyes en sentido formal y material, como *una* pirámide de varios pisos, el cual señalaba la Constitución como la norma de mayor jerarquía en la cúspide, seguido de las leyes orgánicas y especiales y en el tercer lugar las leyes ordinarias.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 269 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, establece que *"Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto"*.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, como: *"el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia de otras entidades del gobierno general y de las empresas, sin contraprestación, para financiar el gasto público social o los servicios asignados por disposiciones legales"*.

*La contrapartida corresponde a la subcuenta 141314-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"*.

También, describe la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, como: *"el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales"*.

## CONCLUSIÓN

Dado que el Artículo 18 de la Ley 99 de 1993 determina que INVEMAR es un Establecimiento Público, y el Art. 16 de la misma Ley señala a este como una de las entidades científicas adscritas al Ministerio de Ambiente, hoy Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, convierte a este último en el intermediario para que los recursos del Presupuesto General de la Nación, asignados al Instituto, quién es el que finalmente aplica los recursos a la finalidad asignada.

En consecuencia, el reconocimiento de los recursos girados por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible a INVEMAR para el desarrollo del proyecto en mención, se deben registrar como un ingreso por transferencias con débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 141314-Otra transferencias de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previa la causación del ingreso en la subcuenta 141314-Otra transferencias de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR con contrapartida en la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible debe reconocer el respectivo gasto por transferencia debitando la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, y acreditando la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Con el giro de los recursos registra un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, con contrapartida en la con contrapartida en la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS por tratarse de una entidad circunscrita al Sistema Integrado de Información Financiera - SIIF.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000032601 del 05-09-13 (Página 583)

\*\*\*

### 4705- Fondos recibidos

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000036181 del 17-09-13 (Página 716)

20132000067031 del 05-12-13 (Página 930)

\*\*\*

### 4805-Financieros

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000020491 del 06-06-13 (Página 736)

20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

20132000028521 del 26-07-13 (Página 574)

\*\*\*

### 4808 Otros ingresos ordinarios

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000018061 del 29-05-13 (Página 763)

20132000028031 del 19-07-13 (Página 263)

\*\*\*

### 4810-Ingresos Extraordinarios.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000049291 del 10-10-13 (Página 392)

20132000065571 del 18-11-13 (Página 882)

\*\*\*

### 4815- Ajuste de ejercicios anteriores

<b>CONCEPTO 20132000004391 del 19-02-13</b>
---

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>4815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
		1.2	<b>1930</b> Bienes recibidos en dación de pago
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registro de la condena y pago del fallo proferido por el Tribunal de Cundinamarca por liquidación errónea de las transferencias establecidas por la Ley 30 de 1992

Doctor

ERNESTO BUENO ESTRADA

Director Financiero

Universidad de Cundinamarca

Fusagasugá, Cundinamarca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000247-2, en la cual consulta el procedimiento para contabilizar bienes inmuebles recibidos en dación de pago, teniendo en cuenta que durante tiempo que surtió la demanda no se realizó ningún registro contable.

Informa la entidad que el Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante Sentencia Judicial del 26 de mayo de 2011, condenó a la Gobernación de Cundinamarca a pagar la suma de \$124.705.567.547.00 con ocasión de la demanda instaurada en contra de la Gobernación de Cundinamarca por la liquidación errónea de las transferencias, establecida en la Ley 30 de 1992.

Que la Gobernación firmó un acuerdo de pago con la Universidad, donde se acordaron que el pago se efectuará con bienes inmuebles y a la fecha se ha concretado las respectivas Escrituras y legalización de los predios convenidos.

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

## CONSIDERACIONES

El párrafo 264 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública - RCP, señala: *“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”.*

Seguido, el párrafo 265, establece que *“El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, (...)”*

Así mismo, el párrafo 117, 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).

De otra parte, el Capítulo V del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública contiene 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, el cual establece los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para el reconocimiento de los derechos reclamados en procesos judiciales, según lo expresa en el numeral 2, así:

**“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. 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.*

(...)

*Una vez se hayan recibido los recursos para cancelar los derechos litigiosos, laudos arbitrales o conciliaciones extrajudiciales, la entidad contable pública debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, si la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro*

Nacional, es quien recauda, y acredita la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES”.

Por su 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.”*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de transacción, objeto de corrección.”* (Subrayado fuera de texto).

También, describe la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, como: *“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”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que con la Sentencia definitiva la entidad en su momento debió reconocer el derecho siguiendo el tratamiento

descrito en el numeral 2 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, indicado en los considerando.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la entidad no aplicó este procedimiento cuando sucedieron los hechos, el reconocimiento del ingreso deberá efectuarse en el presente período, como ajuste de ejercicios anteriores, afectando la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con contrapartida en la subcuenta 481559-Otros ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Alternamente, debe registrar los bienes recibidos en dación de pago con un débito en la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, y un crédito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000006331 del 12-03-13 (Página 152)

20132000025881 del 09-07-13 (Página 570)

20132000030491 del 13-08-13 (Página 1025)

20132000065611 del 19-11-13 (Página 208)

20132000069081 del 04-12-13 (Página 398)

20132000069111 del 19-12-13 (Página 549)

\*\*\*

**5-GASTOS****51-De Administración**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000028031 del 19-07-13 (Página 263)

20132000069051 del 19-12-13 (Página 869)

\*\*\*

**5101-Sueldos y Salarios**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000015651 del 22-05-13 (Página 257)

\*\*\*

**5103-Contribuciones Efectivas**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000066301 (Página 677)

\*\*\*

**5111-Gastos Generales****CONCEPTO 20132000001841 del 30-01-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS.
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>5111</b> Generales.
		1.2	<b>5120</b> Impuesto sobre vehículos automotores/Operación recíprocas.
		1.3	<b>2710</b> Provisión para contingencias/evaluación de riesgos en un proceso judicial
		1.4	<b>52</b> De operación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Contabilización de las actividades dirigidas al mantenimiento y recuperación del sistema de aire acondicionado.
		1.2.1	Registro del impuesto pagado sobre vehículos recibidos en comodato.
		1.3.1	Reconocimiento y ajuste del valor registrado en la cuenta 2710 por cambio en las normas para el registro de los riesgos por procesos judiciales.  Reconocimiento de la contratación y pago de requerimientos en el marco del Acuerdo General para la terminación del conflicto y la construcción de una Paz estable y duradera.

Doctora

LILIAN PATRICIA MORALES ROJAS

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Área Financiera

Presidencia de la República

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004018-2, en la cual solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación, con relación a:

*“La Presidencia de la República suscribió un convenio con el Ministerio de Defensa el cual tiene por objeto: (...) aunar esfuerzos técnicos, logísticos y financieros tendientes a ejecutar actividades dirigidas al mantenimiento y recuperación del sistema de aire acondicionado del inmuebles (Sic) de la Casa de huéspedes ilustres del Fuerte San Juan de Manzanillo en la ciudad de Cartagena, hasta por la suma de QUINIENTOS MILLONES DE PESOS (\$500.000.000) MONEDA LEGAL. Esta casa no es propiedad de la Presidencia de la República; fue recibida a través de contrato de combato del Ministerio de Defensa - Armada Nacional: Por tanto quisiera conocer el concepto de la CGN sobre si debemos contabilizarlo en la cuenta de 191502 Obras y mejoras en propiedad ajena y amortizar en un período determinado o llevar directamente a la cuenta a del gasto 511112-Obras y Mejoras en Propiedad ajena.*

*2. La Presidencia de la República ha recibido vehículos en comodato de diferentes entidades del estado entre ellas la Policía Nacional, dentro de algunos de estos comodatos se establece la obligación de pagar el impuesto de vehículos, el cual es efectivamente cancelado por la Presidencia y contabilizado en la cuenta 512011, por tanto este valor se reporta como una operación recíproca con el municipio en el cual se encuentran matriculados los vehículos. Por tanto atentamente solicito nos informen si este registro es el correcto teniendo en cuenta que los vehículos no son de propiedad de la Entidad o debe contabilizarse en una cuenta diferente?*

*3. La Entidad contabiliza en la cuenta 2710 Provisión para contingencias el valor que se debe provisionar por concepto de procesos judiciales en contra de la Entidad de acuerdo con el procedimiento que tienen establecido para tal fin. Teniendo en cuenta que la entidad durante los últimos años ha modificado en tres ocasiones los procedimientos, así:*

*(...)*

*c. La entidad estableció que provisionaría el 100% del valor liquidado por el juez cuando el fallo en primera instancia fuera en contra de la Entidad.*

*Así las cosas se registraron valores en la cuenta 2710 provisiones de acuerdo con los tres procedimientos, por tanto atentamente solicito concepto de la CGN si esta cuenta debe unificarse con el último procedimiento y retirar las provisiones existentes con los anteriores procedimientos o simplemente dejarla a si y aclararlo en las Notas a los Estados Financieros.*

*4. La Presidencia de la República a través del Fondo de Programas Especiales para la Paz, en cumplimiento de las funciones otorgadas en la Ley 368 de 2007 y el Acuerdo General para la terminación del conflicto y la construcción de una Paz estable y duradera, suscrito el 26 de agosto de 2012. (...) Este se comprometió a garantizar los recursos necesarios para el funcionamiento de la Mesa, con recursos de Transferencias Corrientes imputación presupuestal 3-1-1-11 por valor de \$15.000.000.000 vigencia 2012. Con cargo a estos recursos de transferencias se suscribió el Proyecto número 00084248, con PNUD y se le solicitó adelantar las gestiones para proceder a la contratación y al pago de los requerimientos, previa cotización, de las necesidades del foro durante los días 17-18 y 19 de diciembre del año en curso. Adicionalmente, se efectuó contratación con el Centro de Contratación con el Centro de Convenciones Gonzalo Jiménez de Quesada, para el suministro de hospedaje, transportes aéreos, terrestres, sistematización (consultores y relatores), call center, papelería, diseño e impresión de sistematización entre otros. De acuerdo a lo anterior, solicito concepto cerca de si estos deben registrarse como gastos público social o gastos operacionales.*

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

## CONSIDERACIONES

### 1. Mantenimiento y reparación del sistema de aire acondicionado.

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, la 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. (...)". (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 2 del citado procedimiento, establece: "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. (...)". (Subrayado fuera de texto).

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).

## 2. Registro del impuesto de vehículos.

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).

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, 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.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2440-Impuestos, Contribuciones y Tasas por Pagar”.*

Por último, el numeral 5.1.1.3 del Manual Funcional del Proceso de Consolidación definido por la Contaduría General de la Nación, señala: *“Las OR de acuerdo con el impacto en la consolidación contable, se clasifican de la siguiente manera:*

**Eliminables:** *aquellas transacciones que generan doble acumulación en la agregación de la información contable básica, y por tanto deben ser objeto de eliminación para corregir esta situación en el consolidado. (...). Igualmente son eliminables todas las transacciones financieras de activos y pasivos, gastos, costos e ingresos realizadas entre entes públicos, para revelar los resultados y la posición financiera frente a terceros”.* (Subrayado fuera de texto).

### 3. Evaluación de riesgos en los procesos judiciales.

El literal c) del numeral 3 del Capítulo V, 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 procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, el cual señala que *“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 o 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”.* (Subrayado fuera de texto).

### 4. Reconocimiento de la contratación y pago de requerimientos del proyecto No. 00084248, con el PNUD, como gasto público social o gastos de operación.

Los párrafos 286 y 289 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP, en lo referente a los gastos, establece 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.*

*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).

En relación con la clasificación de las actividades en operacionales y no operacionales, el párrafo 261 de la norma contable pública, señala que *“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).

Seguido, el párrafo 263 señala que *“Para efectos de revelación en los estados contables de la entidad contable pública, las actividades ordinarias se clasifican en operacionales y no operacionales. Las operacionales corresponden al cumplimiento de la operación básica o principal de la entidad contable pública. Las no operacionales comprenden las actividades complementarias, que permiten el adecuado desarrollo de la operación básica o principal y, las actividades vinculadas, que corresponden a las adicionales no relacionadas directamente con la operación básica o principal. Por su parte, las partidas extraordinarias se revelan por separado.* (Subrayado fuera de texto).



## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

### 1. Mantenimiento y reparación del sistema de aire acondicionado.

Dado que el convenio solamente tiene como objetivo recuperar y conservar el aire acondicionado en su capacidad normal de producción y utilización, las erogaciones en las cuales incurre la entidad con este fin, se deben reconocer como un gasto en las subcuentas 511115 y 521113-Mantenimiento, de las cuentas 5111 y 5211-GENERALES, según correspondan actividades de dirección, planeación o apoyo logístico en el primer caso, o a actividades misionales en el segundo caso, si se advierte que éstas se realizan sobre un accesorio inherente a un bien que debe estar reconocido por la entidad dentro de sus activos, de conformidad con lo definido en el numeral *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.*

### 2. Registro del impuesto de vehículos

La causación del gasto por el impuesto de vehículos recibidos en comodatos en los cuales se establece que tales exacciones están a cargo del comodatario, deben reconocerse con un débito en la subcuenta 512011-Impuesto sobre vehículos automotores de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, si están destinados a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico, o en la subcuenta 522011-Impuesto sobre vehículos automotores de la cuenta 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, si están destinados a actividades propias del cometido estatal de la entidad, y un crédito en la subcuenta 244016-Impuestos sobre vehículos automotores de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR.

En relación con la operación recíproca, esta se realiza con la entidad territorial beneficiaria del impuesto pagado, a la cual deben notificarle la circunstancia que se deriva del acuerdo establecido en el comodato, a efectos de que esta pueda reconocer contablemente el ingreso por el impuesto respectivo como una operación recíproca con el comodatario, y no con el comodante como seguramente lo ha venido registrando.

### 3. Cambios normativos en la evaluación de riesgos en los procesos judiciales.

En la medida en que se han suscitado cambios en la regulación contable para el reconocimiento de las provisiones derivadas de los riesgos asociados a procesos judiciales, deben efectuarse los ajustes pertinentes a efectos de que tales provisiones reconozcan un valor técnicamente determinado sobre el monto que razonablemente puede impactar económicamente a la entidad. En consecuencia, no deben subsistir diversidad de registros, pues los efectuados con ocasión de normas anteriores deben quedar sustituidos por la aplicación de los nuevos estudios técnicos elaborados de cara a la normatividad vigente.

### 4. Reconocimiento de la contratación y pago de requerimientos del proyecto No. 00084248, con el PNUD, como gasto público social o gastos de operación.

Los gastos por concepto de hospedaje, transportes aéreos, terrestres, sistematización (consultores y relatores), call center, papelería, diseño e impresión de sistematización entre otros, ejecutados con cargo a los recursos entregados al PNUD, deben reconocerse con un débito en cada una de las subcuentas y cuentas respectivas a la naturaleza de las erogaciones, correspondientes a los grupos 51-ADMINISTRACIÓN, si están asociadas a actividades dirección, planeación o apoyo logístico, o 52-DE OPERACIÓN, si están asociados a actividades propias de la actividad básica o principal de la entidad, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. En consecuencia, estas erogaciones no pueden reconocerse a título de Gasto público social, a menos que estén directamente relacionados con el bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población, caso en el cual su registro afectará la subcuenta respectiva de la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL, circunstancia que requiere una evaluación previa por parte de la entidad.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000025071 del 05-07-13 (Página 682)

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000067131 del 06-12-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>5111</b> Generales
		1.2	<b>5211</b> Generales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable del transporte del menaje doméstico

Doctora  
 ARAMINTA BELTRÁN URREGO  
 Ministerio de Relaciones Exteriores  
 Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003552-2, en la cual solicita la revisión del concepto 20122000029881 del 23 de octubre de 2012, con el fin de atender un hallazgo del grupo de control interno del Ministerio, en el cual indican: "Respecto del rubro de viáticos y gastos de viaje se solicita aclarar porque se usan dos cuentas diferentes para el registro del rubro presupuestal A-2-0-4-6-8-8-1 Transporte de Menaje Domestico dado que en los meses de mayo y junio se evidencio lo siguiente:

*En el mes de mayo se contabilizaron \$163.051.330 de los cuales \$68.883.694 se registraron en la cuenta contable 51123 (Sic) comunicaciones y transporte y \$94.167.636 en la cuenta 51119 (Sic) viáticos y gastos de viaje.*

*En el mes de junio se contabilizaron \$179.9 millones de pesos en la cuenta "511123 Comunicaciones y Transporte".*

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

## CONSIDERACIONES

El numeral 2.1. del artículo 39 del Decreto 2715 de 2012, por el cual se liquida el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos, establece:

**ARTÍCULO 39.** *Las apropiaciones incluidas en el presupuesto para la vigencia fiscal de 2013 se definen en la siguiente forma:*

### 2.1. ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

*Corresponde a la compra de bienes muebles destinados a apoyar el desarrollo de las funciones del órgano, a la contratación y el pago a personas jurídicas y naturales por la prestación de un servicio que complementa el desarrollo de las funciones del órgano y permite mantener y proteger los bienes que son de su propiedad o están a su cargo, así como los pagos por concepto de tasas a que estén sujetos los órganos. Dentro de este concepto se encuentran:*

(...)

#### VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE

*Por este rubro se le reconoce a los empleados públicos y, según lo contratado, a los trabajadores oficiales del respectivo órgano, los gastos de alojamiento, alimentación y transporte, cuando previa resolución, deban desempeñar funciones en lugar diferente de su sede habitual de trabajo.*

*Este rubro también incluye los gastos de traslado de los empleados públicos y sus familias cuando estén autorizados para ello y, según lo contratado, a los trabajadores oficiales.*

(...)

#### COMUNICACIONES Y TRANSPORTE

*Se cubre por este concepto aquellos gastos tales como los de mensajería, correos, correo electrónico, beeper, telégrafos, alquiler de líneas, embalaje y acarreo de los elementos. Igualmente incluye el transporte colectivo de los funcionarios del órgano.*



Por este rubro se podrán imputar los gastos de transporte, en el perímetro urbano o intermunicipal de los inspectores de trabajo, con sujeción a las Leyes 23 de 1967 y 47 de 1975; así como de los funcionarios de la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuando el desplazamiento deba realizarse a puertos, aeropuertos, almacenes generales de depósito, depósitos habilitados o zonas francas, para las funciones de comercialización, representación externa, investigación disciplinaria, operativa, cobranza, fiscalización, devolución y liquidación de los tributos administrados por la entidad. De la misma manera, se podrán imputar los gastos de transporte de los funcionarios que adelanten funciones operativas para llegar a bordo de los barcos de arribo en el proceso de recuperación de documentos e inspección de mercancías”.

Por su parte, el artículo 62 del Decreto 74 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”.*

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, expresa:

#### **“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”.*

#### **CONCLUSIÓN**

Evaluada la situación, se concluye que el pronunciamiento emitido mediante el concepto 20122000029881 del 23 de octubre de 2012, recoge la esencia de la operación consultada en los casos, en que se le asigna al funcionario unos recursos para el transporte del menaje doméstico como consecuencia de su traslado al exterior para ejercer sus funciones, razón por la cual se ratifica este concepto en el cual se concluye que el transporte del menaje 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, según corresponda a gastos de administración u operación, y como contrapartida la respectiva subcuenta 242508-Viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Ahora, bien, se recomienda revisar la clasificación presupuestal, toda vez que el incorporar dentro del rubro Comunicaciones y Transportes, partidas que tanto desde la perspectiva contablemente como presupuestal corresponde a Viáticos y Gastos de viaje, generan inconsistencias como las que han sido materia de observaciones por la Oficina de Control Interno.

\*\*\*

**5120-Impuestos, contribuciones y tasas****CONCEPTO 20132000012041 del 24 -04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>5120</b> Impuestos Contribuciones y tasas
		1.2	<b>5220</b> Impuestos Contribuciones y tasas
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable por parte del INVIAS como sujeto pasivo de las contribuciones Res 079/97 CREG- relacionadas en la factura de energía.	

Doctora:

SOLEDAD MATIZ PINZÓN

Coordinadora Área Contabilidad

Instituto Nacional de Vías

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000894-2, mediante la cual manifiesta:

*“En las facturas de energía, la Empresa de Energía de Cundinamarca incluye el cobro de CONTRIBUCIÓN RES. 079/97-CREG 20.00%, anexo copia, correspondiente al Fondo de Solidaridad y Redistribución de Ingresos de Minas y el Ministerio de Minas, concepto que la empresa de energía no registra como valor del servicio, generándose diferencias en las operaciones recíprocas.*

*De acuerdo con lo anterior comedidamente, solicito concepto respecto del tratamiento contable que se debe dar, toda vez que si se registra como contribución, no sabríamos con quien sería la recíproca dado que el Ministerio de Minas tampoco reporta este concepto”.*

**CONSIDERACIONES:**

La Constitución Política Colombiana, en sus artículos 367 y 368, prescribe:

*“ARTÍCULO 367. La ley fijará las competencias y responsabilidades relativas a la prestación de los servicios públicos domiciliarios, su cobertura, calidad y financiación, y el régimen tarifario que tendrá en cuenta además de los criterios de costos, los de solidaridad y redistribución de ingresos.”* (Subrayado fuera de texto).

*ARTÍCULO 368. La Nación, los departamentos, los distritos, los municipios y las entidades descentralizadas*

*podrán conceder subsidios, en sus respectivos presupuestos, para que las personas de menores ingresos puedan pagar las tarifas de los servicios públicos domiciliarios que cubran sus necesidades básicas”.* (Subrayado fuera de texto).

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, prescribe:

*“(…)*

*87.3. Por solidaridad y redistribución se entiende que al poner en práctica el régimen tarifario se adoptarán medidas para asignar recursos a “fondos de solidaridad y redistribución”, para que los usuarios de los estratos altos y los usuarios comerciales e industriales, ayuden a los usuarios de estratos bajos a pagar las tarifas de los servicios que cubran sus necesidades básicas.* (Subrayado fuera de texto).

*“(…)*

*ARTÍCULO 89. APLICACIÓN DE LOS CRITERIOS DE SOLIDARIDAD Y REDISTRIBUCIÓN DE INGRESOS. Las comisiones de regulación exigirán gradualmente a todos quienes prestan servicios públicos que, al cobrar las tarifas que estén en vigencia al promulgarse esta Ley, distingan en las facturas entre el valor que corresponde al servicio y el factor que se aplica para dar subsidios a los usuarios de los estratos 1 y 2. Igualmente, definirán las condiciones para aplicarlos al estrato 3.*



Los concejos municipales están en la obligación de crear “fondos de solidaridad y redistribución de ingresos”, para que al presupuesto del municipio se incorporen las transferencias que a dichos fondos deberán hacer las empresas de servicios públicos según el servicio de que se trate, de acuerdo con lo establecido en el artículo 89.2 de la presente Ley. Los recursos de dichos fondos serán destinados a dar subsidios a los usuarios de estratos 1, 2 y 3, como inversión social, en los términos de esta Ley. A igual procedimiento y sistema se sujetarán los fondos distritales y departamentales que deberán ser creados por las autoridades correspondientes en cada caso. (Subrayado fuera de texto).

(...)

89.2. Quienes presten los servicios públicos harán los recaudos de las sumas que resulten al aplicar los factores de que trata este artículo y los aplicarán al pago de subsidios, de acuerdo con las normas pertinentes, de todo lo cual llevarán contabilidad y cuentas detalladas. Al presentarse superávits, por este concepto, en empresas de servicios públicos oficiales de orden distrital, municipal o departamental se destinarán a “fondos de solidaridad y redistribución de ingresos” para empresas de la misma naturaleza y servicio que cumplan sus actividades en la misma entidad territorial al de la empresa aportante. Si los “fondos de solidaridad y redistribución de ingresos” después de haber atendido los subsidios de orden distrital, municipal o departamental, según sea el caso, presentaren superávits, estos últimos se destinarán para las empresas de la misma naturaleza y servicio con sede en departamentos, distritos o municipios limítrofes, respectivamente. (...)

89.3. Los recaudos que se obtengan al distinguir, en las facturas de energía eléctrica y gas combustible, el factor o factores arriba dichos, y que den origen a superávits, después de aplicar el factor para subsidios y solo por este concepto, en empresas oficiales o mixtas de orden nacional, y privadas se incorporarán al presupuesto de la Nación (Ministerio de Minas y Energía), en un “fondo de solidaridad para subsidios y redistribución de ingresos”. (...) (Subrayado fuera de texto).

(...)

89.6. Los recursos que aquí se asignan a los “fondos de solidaridad y redistribución de ingresos” son públicos. (Subrayado fuera de texto).

(...)

ARTÍCULO 100. PRESUPUESTO Y FUENTES DE LOS SUBSIDIOS. En los presupuestos de la Nación y de las entidades territoriales, las apropiaciones para inversión en acueducto y saneamiento básico y los subsidios se clasificarán en el gasto público social, como inversión social, para que reciban la prioridad que ordena el artículo 366 de la Constitución Política. (Subrayado fuera de texto).

La Ley 286 de 1996, Por la cual se modifican parcialmente las Leyes 142 y 143 de 1994, en su artículo 5, ordena:

“ARTÍCULO 5°

Las contribuciones que paguen los usuarios del servicio de energía eléctrica pertenecientes al sector residencial estratos 5 y 6, al sector comercial e industrial regulado y no regulado (...), son de carácter nacional y su pago es obligatorio. Los valores serán facturados y recaudados por las empresas de energía eléctrica, (...) y serán utilizados por las empresas distribuidoras de energía, que prestan su servicio en la misma zona territorial del usuario aportante, quienes los aplicarán para subsidiar el pago de los consumos de subsistencia de sus usuarios residenciales de los estratos I, II y III áreas urbanas y rurales. (Subrayado fuera de texto).

Si después de aplicar la contribución correspondiente a los sectores de energía eléctrica (...) hubiere excedentes, estos serán transferidos por las empresas distribuidoras de energía eléctrica (...), al “Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos” de la Nación (Ministerio de Minas y Energía), y su destinación se hará de conformidad con lo establecido en el numeral 89.3 del artículo 89 de la Ley 142 de 1994”. (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 847 de 2001, **prescribe:**

“Artículo 1°. Definiciones. Para efectos de la interpretación y aplicación del presente decreto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

1.2 Contribución de Solidaridad. Es un recurso público nacional, su valor resulta de aplicar el factor de contribución que determina la ley y la regulación, a los usuarios pertenecientes a los estratos 5 y 6 y a los industriales y comerciales, sobre el valor del servicio. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Artículo 2°. Naturaleza del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos para los servicios de energía eléctrica (...) es un fondo cuenta especial de

manejo de recursos públicos, sin personería jurídica,(...) cuenta en la cual se incorporarán(...), los recursos provenientes de los excedentes de la contribución de solidaridad una vez se apliquen para el pago de la totalidad de los subsidios requeridos en las respectivas zonas territoriales. (Subrayado fuera de texto).

**Artículo 3º.** Funciones del Ministerio de Minas y Energía en relación con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (...).

1. Presentar el anteproyecto de presupuesto relacionado con los montos de los recursos que se asignarán para el pago de subsidios con cargo al Presupuesto General de la Nación y con recursos del Fondo.

2. Determinar el monto de las contribuciones facturadas y los subsidios aplicados que se reconocerán trimestralmente a las empresas que los facturen, en el proceso de conciliación de subsidios y contribuciones de solidaridad.

3. Administrar y distribuir los recursos del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos y/o del Presupuesto Nacional, de conformidad con las leyes vigentes.

(...)

**Artículo 8º.** (...).

Es deber de los recaudadores de la contribución de solidaridad, informar trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía- Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, acerca de los valores facturados y recaudados de la contribución de solidaridad, así como de los valores que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas presupuestales y en las Leyes 142 y 143 de 1994, y 286 de 1996, asignen los prestadores del servicio. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**Artículo 12.** (...) las transferencias efectivas de dinero de las entidades prestadoras de servicios públicos al Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos por concepto de contribuciones de solidaridad solo ocurrirán cuando se presente superávit, después de compensar internamente los recursos necesarios para otorgar subsidios, las contribuciones facturadas en su Mercado de Comercialización y las recibidas de otros comercializadores, del Presupuesto Nacional, de los presupuestos departamentales, distritales o municipales y/o del Fondo de Solidaridad para Subsidios y

Redistribución de Ingresos con el monto de los subsidios facturados en un trimestre.

**Artículo 13.** (...) Los prestadores de servicios públicos de energía eléctrica(...), tienen la obligación de estimar el producto de las contribuciones de solidaridad que razonablemente esperan facturar en la vigencia fiscal inmediatamente siguiente y suministrar tal información a más tardar la última semana del mes de abril del año anterior a que se inicie dicha vigencia fiscal al Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, y a las autoridades departamentales, distritales y municipales y que, según el artículo 368 de la Constitución Política, pueden decretar subsidios, con el fin de que éstas las tengan en cuenta al preparar sus presupuestos para la asignación de recursos para subsidiar tales servicios.

(...)"

El Decreto 201 de 2004, Por el cual se modifica parcialmente el Decreto 847 de 2001, señala:

(...)

**“Artículo 2º.** Procedimiento interno. Modifícase el artículo 5º del Decreto 847 del 11 de mayo de 2001, el cual queda así:

**“Artículo 5º.** Procedimiento interno. Las entidades prestadoras de servicios públicos, efectuarán y enviarán trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía, la conciliación de sus cuentas de subsidios y contribuciones de solidaridad, de conformidad con lo dispuesto en este artículo y la metodología establecida por el Ministerio de Minas y Energía.

(...)"

La Ley 632 de 2000, por la cual se modifican parcialmente las Leyes 142, 143 de 1994, 223 de 1995 y 286 de 1996, decreta:

(...)

**Artículo 5º.** Administración de recursos del Fondo de Solidaridad para subsidios y redistribución de ingresos - sectores eléctrico y gas natural distribuido por red física. Los recursos del Fondo de Solidaridad para subsidios y redistribución de ingresos- Sectores Eléctrica y Gas Natural distribuido por red física, podrán ser administrados mediante fiducia o contratando directamente su manejo con un fondo público de carácter financiero con facultad para hacerlo. (Subrayado fuera de texto).



(...)“.

Por su parte, la Resolución 079 de 1997, de la COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS, adecua la Resolución CREG 113 de 1996 a las decisiones que en materia tarifaria, adopta la GREG en la Resolución 031 de 1997.

En cuanto a la normativa contable, en el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, para el grupo 51- De ADMINISTRACIÓN y 52- DE OPERACIÓN, describe las cuentas, 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, así: *“Representa el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la entidad contable pública, de conformidad con las disposiciones legales.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2440-Impuestos, Contribuciones y Tasas por Pagar”.*

## CONCLUSIÓN

De conformidad con la regulación en torno a las contribuciones de solidaridad y a la Resolución 079 de 1997, la contribución CREG, que está relacionada en la descripción del cobro en las facturas de energía, correspondiente al Fondo de Solidaridad para los Subsidios y Redistribución de Ingresos, contablemente constituye un gasto para los usuarios de estratos altos y los usuarios comerciales e industriales que, según la ley, están sujetos a él, a favor de los usuarios de los estratos bajos.

En consecuencia, el Instituto Nacional de Vías como sujeto pasivo de esta contribución contablemente debe causar el gasto registrando un débito en las subcuentas 512026 o 522026-Contribuciones, de las cuentas 5120 y 5220-IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS, según corresponda; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 244023-Contribuciones, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR. Obligación que se disminuye con el pago, mediante un débito en la subcuenta 244023-Contribuciones, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR y un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Bajo estas circunstancias no se configura una operación recíproca reportable, toda vez los beneficiarios de los subsidios son personas naturales de los estratos 1, 2, y 3, y las empresas de servicios públicos son simplemente intermediarias en la operación del recaudo de las contribuciones y en la aplicación del sistema de subsidios.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000022301 del 28-06-13 (Página 340)

20132000068631 del 16-12-138 (Página 345)

\*\*\*

### 5202-Sueldos y Salarios

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000015651 del 22-05-13 (Página 257)

20132000019291 del 06-06-13 (Página 592)

\*\*\*

### 5204-Contribuciones Efectivas

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000066301 (Página 677)

\*\*\*

### 5211-Generales

#### CONCEPTO 20132000018061 del 29-05-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>5211</b> Gastos Generales
		1.2	<b>1637</b> Propiedades, planta y equipo no explotado
		1.3	<b>4808</b> Otros ingresos ordinarios
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de los gastos en desarrollo del cometido estatal en los estados contables.	
	2.1.1	Registro del traspaso de bienes para ser utilizados en la prestación de servicios	

Coronel (r)

JOSÉ FERNANDO VELÁSQUEZ LEYTON

Director de Gestión Corporativa

Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (INPEC)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con número 2013-550-001261-2, mediante la cual consulta:

*“(…) en cabeza de quien debe quedar contabilizado el gasto de los servicios de alimentación para los internos (que se encuentra a cargo del INPEC), pero que son contratados por la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (SPC), conforme a lo dispuesto en el*

*artículo 4° del Decreto 4150 de 2011. Igualmente, el servicio de mantenimiento de la infraestructura de los establecimientos penitenciarios y carcelarios y el apoyo logístico y administrativo.*

*De otro lado, nos indique la forma de contabilizar los Bienes y suministros que son adquiridos por la unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (SPC), y que son transferidos al INPEC”.*



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

### CONSIDERACIONES

El Decreto 4150 de 2011 por el cual se crea la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios - SPC, se determina su objeto y estructura, establece en los siguientes artículos:

*“Artículo 1°. ESCISIÓN DEL INSTITUTO NACIONAL PENITENCIARIO Y CARCELARIO (INPEC) Escíndanse del Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario las funciones administrativas y de ejecución de actividades que soportan al INPEC para el cumplimiento de sus objetivos, las que se asignan en este decreto a la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios - SPC y a las dependencias a su cargo.”*

(...)

*ARTÍCULO 4°. OBJETO. La Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios - SPC, tiene como objeto gestionar y operar el suministro de bienes y la prestación de los servicios, la infraestructura y brindar el apoyo logístico y administrativo requeridos para el adecuado funcionamiento de los servicios penitenciarios y carcelarios a cargo del Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario - INPEC.*

*ARTÍCULO 5°. FUNCIONES. La Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios - SPC, cumplirá las siguientes funciones:*

(...)

*2. Desarrollar e implementar planes, programas y proyectos en materia logística y administrativa para el adecuado funcionamiento de los servicios penitenciarios y carcelarios que debe brindar la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios - SPC al Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (INPEC).*

(...)

*5. Adelantar las gestiones necesarias para la ejecución de los proyectos de adquisición, suministro y sostenimiento de los recursos físicos, técnicos y tecnológicos y de infraestructura que sean necesarios para la gestión penitenciaria y carcelaria. (Subrayado fuera de texto).*

De otra parte, el artículo 1° del Decreto 4151 de 2011, por el cual se modifica la estructura del Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (INPEC), y se dictan otras disposiciones, establece: “**OBJETO.** El Instituto Nacional

*Penitenciario y Carcelario (INPEC) tiene como objeto ejercer la vigilancia, custodia, atención y tratamiento de las personas privadas de la libertad; la vigilancia y seguimiento del mecanismo de seguridad electrónica y de la ejecución del trabajo social no remunerado, impuestas como consecuencia de una decisión judicial, de conformidad con las políticas establecidas por el Gobierno Nacional y el ordenamiento jurídico, en el marco de la promoción, respeto y protección de los derechos humanos”.*

Seguido, el numeral 16 del artículo 2° del citado decreto, señala entre otras funciones a cargo del INPEC: “*Determinar las necesidades en materia de infraestructura, bienes y servicios para cumplir con sus objetivos y funciones, y requerir su suministro a la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios, SPC”.*

El inciso 2 del numeral 4 de la Resolución 0249 de 2011 expedida por el Ministerio de Justicia y del Derecho, señala: “*La Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (SPC), a partir del 1 de abril de 2012, deberla llevar la contabilidad e información financiera propia de sus actividades, siempre y cuando se hayan cumplido las diligencias previas de entrega de información y documentos que se haya programado, así como la entrega del software especializado de contabilidad”.*

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 21, 29, 34, 141 y 165 del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

*“21. Las entidades que integran el Sector Público están obligadas a rendir cuentas y a controlar el uso de los recursos públicos destinados para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, observando los principios de la función administrativa, como son: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad. Tales funciones, instituidas en el marco jurídico, condicionan al SNCP, implicando su permanencia y consistencia en el tiempo y caracterizando la producción, contenido y estructura de los estados, informes y reportes contables que provee el Sistema.*

(...)

*29. Las entidades del sector público, actuando individualmente o en forma colectiva, mediante transacciones, hechos y operaciones, modifican la estructura y composición de sus derechos de control, propiedad y usufructo sobre bienes, servicios y valores, afectando la estructura patrimonial pública y la riqueza*

social. Dichos cambios se reconocen a través del SNCP y se revelan por medio de estados, informes y reportes contables, los cuales deben permitir el conocimiento claro, preciso y suficiente de las acciones y actividades de las entidades del Sector Público con respecto al uso que han dado a los recursos bajo su responsabilidad.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos 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. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general.

(...) como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un

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).

Por su parte, el numeral 24 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 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".

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

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).

3208-CAPITAL FISCAL, como: "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".

Así mismo, la dinámica de esta cuenta establece que se debita con: "4-El valor de los bienes y derechos trasladados a otras entidades contables públicas, siempre que el traslado lo realice una entidad del gobierno general".

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. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore".

También, la dinámica de la cuenta establece que se acredita con: "1. El valor de los bienes y derechos recibidos durante el periodo contable".

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, como: "el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas".

5111-GENERALES, como: "el valor de los gastos necesarios para apoyar el normal funcionamiento y desarrollo de las labores administrativas de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena".

5211-GENERALES, como: "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, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena".

También, el Catálogo General de Cuentas, dispone que el grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN, "(...) incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de la entidad contable pública. Incluye los gastos de administración de las entidades contables públicas que producen bienes o presten servicios individualizables y deban manejar costos". Y el grupo 52-DE OPERACIÓN, "(...) 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. (Subrayado fuera de texto).

Por último, el numeral 5.1.1.3 del Manual Funcional del Proceso de Consolidación definido por la Contaduría General de la Nación, señala: "Las IR de acuerdo con el impacto en la consolidación contable, se clasifican de la siguiente manera:

**a-Eliminables:** aquellas transacciones que generan doble acumulación en la agregación de la información contable básica, y por tanto deben ser objeto de eliminación para corregir esta situación en el consolidado. (...). Igualmente son eliminables todas las transacciones financieras de activos y pasivos, gastos, costos e ingresos realizadas entre entes públicos, para revelar los resultados y la posición financiera frente a terceros". (Subrayado fuera de texto).

(...)

**b-No eliminables:** Cuando no causan doble acumulación, en la agregación de la información contable básica, ya que existe una compensación entre la acumulación de los registros en la entidad destino y la

desacumulación en los registros de la entidad fuente y por lo tanto no hay duplicidad en el momento de efectuar la agregación de la Información Contable Básica. Como ejemplo de este tipo de OR están: Traspaso de bienes.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que:

### **1. Reconocimiento de gasto por servicios de alimentación, el mantenimiento de la infraestructura y el apoyo logístico y administrativos de los establecimientos penitenciarios y carcelarios.**

El eje de las operaciones penitenciarias y carcelarios es el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (INPEC), y la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (SPC) apoya la gestión del INPEC dentro del ámbito de sus competencias, señaladas por la norma que establece sus funciones, toda vez que corresponde a esta última, creada como Unidad Administrativa Especial, con personería jurídica, autonomía administrativa y financiera, adscrita al Ministerio de Justicia y del Derecho, gestionar y operar el suministro de bienes y la prestación de los servicios, la infraestructura y brindar el apoyo logístico y administrativo requeridos para el adecuado funcionamiento de los servicios penitenciarios y carcelarios.

Ahora, si bien es cierto, que la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (SPC), debe reconocer en sus estados contables las erogaciones efectuadas con los recursos que le son asignados, por concepto de gastos por servicios de alimentación para los internos, el mantenimiento de la infraestructura y el apoyo logístico y administrativos de los establecimientos penitenciarios y carcelarios, teniendo en cuenta que la norma que la creó y estableció sus funciones, incluye dentro de las mismas como parte de su cometido estatal, adelantar las gestiones necesarias para la ejecución de los proyectos de adquisición, suministro y sostenimiento de los recursos físicos, técnicos y tecnológicos y de infraestructura que sean necesarios para la gestión penitenciaria y carcelaria, no lo es menos que corresponde al INPEC, reflejar en sus estados contables la realidad de los hechos, operaciones y transacciones que le son propios, de cara a su cometido estatal en relación con el Sistema Penitenciario y Carcelario.

Así las cosas, la Unidad SPC debe causar el gasto correspondiente a la alimentación en los centros

penitenciarios y carcelarios y la asistencia en salud de los internos en la subcuenta 521190-Otros gastos generales; los gastos de mantenimiento de la infraestructura en la subcuenta 521113-Mantenimiento y/o 521114-Reparaciones, y el apoyo logístico y administrativo en la subcuenta , que identifica la naturaleza del gasto de la cuenta 5211-GENERALES, con contrapartida a la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento de reconocer los descuentos y retenciones asociadas a las transacciones. Alternamente, debe registrar por el mismo valor un débito en la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios y un crédito en las subcuentas 521190-Otros gastos generales, 521113-Mantenimiento, 521114-Reparaciones, y demás subcuentas utilizadas para reconocer el gasto de apoyo logístico y administrativo de la cuenta 5211-GENERALES.

Con el pago de la obligación, la Unidad SPC reconoce la cancelación 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 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el INPEC debe registrar débitos por la alimentación en los centros penitenciario y carcelario y la asistencia en salud de los internos en la subcuenta 521190-Otros gastos generales; los gastos de mantenimiento de la infraestructura en la subcuenta 521113-Mantenimiento y/o 521114-Reparaciones, y el apoyo logístico y administrativo en la subcuenta , que identifica la naturaleza del gasto de la cuenta 5211-GENERALES, por tratarse 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, 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.

Ahora, teniendo en cuenta que las transacciones realizadas entre la Unidad SPC y el INPEC generan doble acumulación en la agregación de la información contable, deben ser objeto de eliminación para corregir esta situación en el consolidado. Por lo tanto, debe existir correlatividad entre los saldos de las subcuentas 521167-Asignación de bienes y servicios y 480816-Bienes y derechos recibidos, por cuanto son objeto de reporte en el formulario CGN2005\_002\_OPERACIONES\_RECÍPROCAS.

## 2. Registro del traspaso de bienes para ser utilizados en la prestación de servicios.

Los bienes que adquiere la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios - SPC, en desarrollo del mandato legal para ser transferidos con dominio o propiedad y que con certeza contribuirá a la formación bruta de capital al Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario - INPEC, debe causar el respectivo gasto con débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, y crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento de reconocer los descuentos y retenciones asociadas a las transacciones. Con el pago de la obligación registra un débito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Una vez se efectúe el traslado de los bienes al INPEC, la Unidad SPC debita la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, y se acredita la subcuenta que identifica la naturaleza del bien en la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

Por su parte, el INPEC reconoce el fortalecimiento patrimonial con débito en la subcuenta que identifique los bienes recibidos en cada cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y crédito en la subcuenta 325525-Bienes de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

En este caso no se configura una operación recíproca, toda vez no causan doble acumulación en la agregación de la información contable básica, ya que existe una compensación entre la acumulación de los registros en la entidad destino y la desacumulación en los registros de la entidad fuente.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000025511 del 09-07-13 (Página 193)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

20132000067131 del 06-12-13 (Página 757)

\*\*\*

## 5220-Impuestos Contribuciones y Tasas

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000022301 del 28-06-13 (Página 340)

20132000068631 del 16-12-13 (Página 345)

\*\*\*

## 5304-Provisión para Deudores

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

20132000031601 del 22-08-13 (Página 1068)

20132000036271 del 17-09-13 (Página 59)

\*\*\*

## 5401-Transferencias al Sector Privado

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000019091 del 05-06-13 (Página 486)

\*\*\*

**5408-Sistema General de Participaciones**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000014161 del 28-05-13 (Página 482)

20132000020931 del 18-06-13 (Página 488)

20132000030451 del 13-08-13 (Página 269)

\*\*\*

**5423-Otras Transferencias**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000019291 06-06-13 (Página 592)

\*\*\*

**55- Gasto Público Social**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

\*\*\*

**5501-Educación**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000022551 del 28-06-13 (Página 494)

\*\*\*

**5502-Salud**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000030541 del 13-08-13 (Página 595)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

\*\*\*

**5505-Recreación y Deporte**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000022551 del 28-06-13 (Página 494)

\*\*\*

**5550-Subsidios Asignados**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000064571 del 12-11-2013 (Página 776)

\*\*\*

### 5808- Otros Gastos Ordinarios

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación  
conceptos números

20132000018101 del 29-05-13 (Página 359)

20132000015661 del 22-05-13 (Página 690)

20132000069051 del 19-12-13 (Página 869)

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000029651 del 05-08-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>5808</b> Otros gastos ordinarios
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de retiro del saldo registrado en la cuenta de avances y anticipos entregados pendientes de legalizar.

<b>2</b>	<b>TÍTULO</b>	1.	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>5815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registro de bienes adquiridos u obligaciones causados y no reconocidos contablemente de periodos anteriores

<b>3</b>	<b>TÍTULO</b>	1.	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la implementación y valuación del control interno contable
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Creación del comité de sostenibilidad contable con funciones decisorias para la depuración de las cuentas por cobrar y pagar

Doctora  
JIMENA RIASCOS BASTIDAS  
Contadora Pública  
Empresa de Agua Potable y Saneamiento Básico de  
Orito-EMPORITO ESP  
Orito, Putumayo

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002262-2, en la cual consulta:

1. El procedimiento contable y las cuentas a utilizar para registrar la depuración de partidas por doble facturación de ingresos, debido a que los informes presentados del área de facturación al área contable para los años 2006

al 2009 se encontraban con errores ya que facturaban las tarifas plenas y luego el subsidio, y si se puede efectuar contra el patrimonio utilizando la cuenta 3258-EFECTOS DEL SANEAMIENTO CONTABLE.

2. El procedimiento y las cuentas que se deben afectar para realizar "la depuración de la cuenta de avances y

anticipos, la cual refleja un saldo que a 31 de Diciembre se encuentra pendiente por legalizar, situación que se presenta debido a que los saldos no refleja terceros”.

3. Cuál es el procedimiento a realizar para incorporar en la contabilidad los costos, gastos y cuentas por pagar y las cuentas a utilizar que por la implementación de un software contable para las áreas de contabilidad, tesorería, presupuesto y nómina, no fueron incorporados en el año 2011 por el cambio del nuevo proceso en la información.

4. ¿Se debe conformar un comité de saneamiento contable (Sic) para realizar los procesos de depuración de las cuentas por cobrar y pagar de la entidad? ¿Cuál es el procedimiento a realizar para la conformación del comité?

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.

En referencia al registro de los deudores, su provisión y castigo, el Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 104, 117, 120, 224, 282, 283 y 295 del Plan General de Contabilidad Pública establecen:

En relación con las características cualitativas de la información contable pública: Respecto de los Principios de Contabilidad Pública: “117. Devengo o Causación. Los hechos “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”.

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. (...).

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 registren en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, (...).

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.

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 período contable. (...).

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).



En relación con el saneamiento contable, es oportuno indicarle que la Honorable Corte Constitucional, mediante la sentencia C-457/08 del 7 de junio de 2006, declaró inexecutable el artículo 79 de la Ley 998 de 2005 que prorrogaba, hasta el 31 de diciembre de 2006, el proceso de saneamiento contable. Por lo tanto, a partir del 7 de junio de 2006 dejó de tener aplicabilidad el proceso de saneamiento contable establecido en la Ley 716 de 2001 y sus decretos reglamentarios, además de las normas contables expedidas con fundamento en la misma.

Así las cosas, la forma de proceder para depurar los valores que afecten la situación patrimonial la define 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.

La citada resolución en los numerales 3.1 y 3.11 indican:

**“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.*

*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.*

*(...)*

**“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, 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.*

*Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público”. (Subrayado fuera de texto).*

De otra parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en el siguiente 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. (Subrayado fuera de texto).*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del 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

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. Que en relación con el procedimiento contable y las cuentas a utilizar para registrar la depuración de valor correspondiente a los errores de contabilización para los años 2006 al 2009 relacionados con la facturación de las tarifas plenas y luego el subsidio, es indispensable contar con mayor información acerca del registro inicial que efectuó la entidad de cara a su reconocimiento, informando la cuenta y la respectiva contrapartida, para poder resolver de fondo su inquietud. Es indispensable que hagan llegar por escrito esta información, dado que se no hemos tenido respuesta a nuestras solicitudes formuladas por correo electrónico solicitado la ampliación de la información y no ha sido posible comunicarnos telefónicamente al número de teléfono que aparece en la consulta ni en la página web de la entidad.
2. Que es responsabilidad de la Dirección adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de corregir la información contable cuando esta revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública en cuanto incorpora bienes, derechos y obligaciones inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período, proceso dentro del cual deben adoptarse las medidas pertinentes a efectos de subsanar las omisiones de orden operativo

y/o administrativo, y si es del caso, suplir las deficiencias de los soportes contables, de cara a garantizar la confiabilidad de la información financiera, económica, social y ambiental.

Así las cosas, para la depuración de la información contable, la autorización debe corresponder a las instancias jerárquicas de la empresa, 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.

De la misma manera, con respecto al procedimiento contable para depurar el valor registrado a título de avances y anticipos, cuando el resultado de las investigaciones señaladas en el párrafo inmediatamente anterior permiten concluir que los saldos son parcial o totalmente inexistentes, procede el retiro del derecho, debitando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, con crédito a la subcuenta que corresponda a la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

3. Que el proceso contable y los principios de contabilidad pública indican la obligatoriedad de reconocer todo hecho, operación o transacción que incida en la situación y/o los resultados del período, en el momento en que surgen los derechos o las obligaciones respectivas.

En este orden de ideas, los gastos originados en el 2011 y no registradas en la contabilidad, se deben reconocer en el período actual, debitando la subcuenta 197008-Software, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, en caso que se cumplan las condiciones para el reconocimiento de intangibles de que trata el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, o debitando la subcuenta 581588-Gastos de administración, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIO ANTERIORES, en caso de que no sea viable el reconocimiento de un intangible, y acreditando la(s) subcuenta(s) que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento de registrar los descuentos y retenciones que se deriven de la transacción.



4. No es una condición *sine que non* la creación del Comité de sostenibilidad contable para la depuración de la información contable cuando se adviertan situaciones que desvirtúan sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, siempre que correspondan a criterios definidos en la normatividad contable pública, toda vez que la creación de este es opcional.

Si la entidad decide constituir el Comité de sostenibilidad contable, corresponde a las instancias

jerárquicas competentes de la empresa, definir el procedimiento para su conformación y condiciones de funcionamiento.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000031601 del 22-08-13 (Página 1068)

\*\*\*

### 5815-Ajuste de Ejercicios Anteriores

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000019101 del 05-06-13 (Página 259)

20132000025951 del 09-07-13 (Página 78)

20132000029651 del 05-08-13 (Página 770)

20132000051431 del 24-10-13 (Página 201)

20132000065611 del 19-11-13 (Página 208)

#### CONCEPTO 20132000066881 del 02-12-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>5815</b> Ajuste de ejercicios anteriores
	<b>Subtema</b>		Saldo con naturaleza crédito en la cuenta 5815-Ajuste de ejercicios anteriores, por reconocimiento de ajustes

Doctor

MARIO HERNÁN RIVAS VELÁSQUEZ

Contador

Rama Judicial Seccional Antioquia (Chocó)

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003752-2, mediante en la cual consulta, si como consecuencia de las afectaciones de la subcuentas de la Cuenta 5815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, esta cuenta puede quedar con saldo contrario.

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

### CONSIDERACIONES:

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

*"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 ACREDITA CON:

1. El valor de los ajustes por mayores valores causados".

(...)

### CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye que cuando se deban realizar ajustes por mayores valores registrados, o porque se utilizaron inadecuadamente las cuentas en cuentas de la actividad financiera, económica, Social y ambiental,

se debe proceder a efectuar el ajuste correspondiente, acreditando la cuenta y subcuenta del gasto, costo o ingreso inicialmente afectada, siempre que el ajuste se produzca en el mismo período contable en el que se cometió el error. Lo anterior, con independencia de que las dinámicas de las cuentas de gastos no señalen expresamente que estas deben acreditarse en estos casos.

Ahora bien, si la corrección se efectúa en un período contable posterior, el ajuste se debe realizar debitando o acreditando las subcuentas que corresponda de las cuentas 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES o 4815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, según las circunstancias objeto de corrección o reconocimiento por omisión, caso en el cual es posible se generen saldos contrarios a su naturaleza.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000069111 del 19-12-13 (Página 549)

\*\*\*

### 5897-Costos y Gastos por Distribuir

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000037881 del 03-10-13 (Página 501)

\*\*\*

### 6205 Bienes Producidos

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000064521 del 12-11-13 (Página 646)

\*\*\*

### 6310-Servicios de Salud

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000038611 del 08-10-13 (Página 651)

\*\*\*

### 7104-Semovientes

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000024301 del 04-07-13 (Página 504)

\*\*\*

### 7105- Productos Agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000064521 del 12-11-13 (Página 646)

\*\*\*



### 73-Servicios de Salud

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000038611 del 08-10-13 (Página 651)

\*\*\*

### 8121-Recursos y Derechos Potenciales

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067031 del 05-12-13 (Página 930)

\*\*\*

### 8190-Otros derechos contingentes

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000011321 del 17-04-13 (Página 160)

**CONCEPTO 20132000064571 del 12-11-13**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	<b>8190</b> Otros derechos contingentes
		1.2	<b>9390</b> Otras cuentas acreedoras de control
		1.3	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
		1.4	<b>4110</b> No tributario
		1.5	<b>5550</b> Subsidios asignados
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Registro de las multas e intereses de multas que impone la Superintendencia de Subsidio Familiar a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo.

Doctora  
MARÍA EUGENIA AREIZA FRIERI  
Secretario General (E)  
Superintendencia de Subsidio Familiar  
Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003457-2, en la cual informa que al 31 de diciembre de 2012 la entidad procedió a reclasificar de la subcuenta 812090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos a la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes el saldo

correspondiente al valor de \$80.674.665,00, teniendo en cuenta que de una parte superaba el 5% del valor total de la cuenta, y de otra, correspondía a actos administrativos de imposición de multas que aún no están en firme, lo anterior acogiendo a lo establecido por la Contaduría General de la Nación en el numeral 3 del concepto 20122000032331 del 14 de noviembre del 2012. Por lo expuesto se solicita a la Contaduría General

de la Nación que se ratifique si el criterio adoptado por la Superintendencia basado en el concepto se encuentra ajustado a lo contable.

Informa la entidad que de cara a la Ley 789 de 2002, en ejercicio de sus funciones de supervisión, vigilancia y control, las multas e intereses de mora que impone son a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo, FONEDE, y no a nombre de la Superintendencia de Subsidio Familiar, así mismo el recaudo se efectúa en las cuentas bancarias del Fondo, administrado por las Cajas de Compensación para que se otorguen los apoyos a través de subsidios.

Así mismo, añade que desde la imposición de las multas e intereses de mora, estos son controlados por el FONEDE y no la Superintendencia.

Además, informa la Superintendencia telefónicamente que el recaudo del ingreso que trata los numerales 16 y 17 del artículo 24 de la Ley 789 de 2002, se recauda directamente en las cuentas habilitadas por las Cajas de Compensación.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

Los numerales 16, 17 y 18 del artículo 24 de la Ley 789 de 2002, establecen:

“16. Imponer a las instituciones respecto de las cuales tenga funciones de inspección y vigilancia, a los administradores, empleados o revisor fiscal de las mismas, previo el debido proceso, multas sucesivas hasta de dos mil (2.000) salarios mínimos legales diarios vigentes a la fecha de la sanción a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo previsto en esta ley, cuando desobedezcan las instrucciones u órdenes que imparta la Superintendencia sobre violaciones legales reglamentarias o estatutarias. Estas sanciones serán canceladas con cargo al porcentaje de gastos administrativos previstos en esta ley de los ingresos del cuatro por ciento (4%), cuando se trate de sanciones institucionales.

17. Imponer en desarrollo de sus funciones, las siguientes sanciones por violaciones legales, reglamentarias o estatutarias y no por criterios de administración como respeto a la autonomía:

a) Amonestación escrita;

b) Multas sucesivas graduadas según la gravedad de la falta, a los representantes legales y demás funcionarios

de las entidades vigiladas, entre cien (100) y mil (1.000) salarios mínimos diarios legales vigentes en la fecha de expedición de la resolución sancionatoria. El producto de estas multas se girará a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo previsto en la presente ley, y

c. Multas sucesivas a las entidades vigiladas hasta por una suma equivalente a diez mil (10.000) salarios mínimos diarios legales vigentes en la fecha de expedición de la resolución sancionatoria, las cuales serán cancelados con cargo a los gastos de administración y cuyo producto se girará a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo previsto en la presente ley. 18. Sancionar con multas sucesivas hasta de mil (1.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo previsto en la presente ley, a los empleadores que incurran en cualesquiera de las siguientes conductas: no inscribir en una Caja de Compensación Familiar a todas las personas con las que tenga vinculación laboral, siempre que exista obligación; no pagar cumplidamente los aportes de las Cajas y no girar oportunamente los aportes y cotizaciones a la Caja de Compensación Familiar de acuerdo con las disposiciones legales; no informar las novedades laborales de sus trabajadores frente a las Cajas”.

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).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, como: “el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control”.



También, describe la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, como: *“el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública que se originan en tasas, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, además de los derechos 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 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS, como: *“el valor causado por concepto de subsidios otorgados a las personas de menores ingresos”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

En relación con las multas impuesta por la Superintendencia de Subsidio Familiar de que trata el Numeral 16 del Artículo 24 de la Ley 789 de 2002, en desarrollo de sus funciones de supervisión, vigilancia y control, a favor del Fondo para el Fomento al Empleo y Protección al Desempleo, FONEDE, corresponde a este último el reconocimiento y revelación de dichos derechos e ingresos respectivos, toda vez que la disposición es clara en cuanto a que el beneficiario directo de estos recursos es el Fondo. Si la Superintendencia requiere efectuar algún tipo de control y seguimiento sobre estos eventos, debe registrar su trazabilidad en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db), con contrapartida en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, toda vez que no tienen efecto sobre los resultados y situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, y alternamente efectuar las revelaciones en las notas a los estados contables, si el monto de la subcuenta supera el cinco

por ciento (5%) del total de la cuenta de la cual forma parte.

Ahora, dado que los literales b) y c) del numeral 17 del artículo 24 de la Ley 789 de 2002 no establecen con la misma claridad la propiedad inicial de los recursos, toda vez que señala que los dineros serán girados al Fondo, es necesario evaluar el procedimiento contable desde la perspectiva de las siguientes circunstancias:

Si la propiedad del recurso es del FONEDE desde el momento de la imposición de la multa y de la causación de los intereses de mora, a la Superintendencia le corresponde efectuar el registro contable señalado en el inciso primero de estas CONCLUSIONES.

Si la propiedad del recurso es de la Superintendencia desde el momento de la imposición de la multa y de la causación de los intereses de mora, la Superintendencia deberá causar el ingreso respectivo, una vez quede en firme el acto administrativo que impone las multas y ejecutoriado el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, mediante un débito a las subcuentas 140102-Multas y 140103-Intereses de la cuenta de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS, y un crédito a las subcuentas 411002-Multas y 411003-Intereses de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, Alternamente, deberá registrar la transferencia de los recursos con débito en la subcuenta 555003-Asistencia social de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Así mismo, la Superintendencia debe evaluar administrativamente cada caso en particular para establecer el registro contable a efectuar de acuerdo a las circunstancias que sea ha planteado.

Por último, en caso de que la parametrización del SIIF no permita realizar el registro automático, debe efectuar el ajuste manual a que haya lugar, de forma tal que, la operación sea reconocida como fue indicado anteriormente.

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000068021 del 10-12-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>8190</b> Otros derechos contingentes
		1.2	<b>1401</b> Ingresos no tributarios
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los procesos por multas y sanciones recibidos del Consejo Superior de la Judicatura.	

Doctor

LUIS EDUARDO HERRERA PEZ

Coordinador Grupo de Gestión Financiera y Contable

Unidad para la Atención y Reparación Integral de las Víctimas

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003392-2, en la cual nos informa que en virtud de la Ley 1448 de 2011, le corresponde a la Unidad para la Atención y Reparación Integral de las Víctimas adelantar los procesos de cobro coactivo de los recursos que conforman el Fondo para la Reparación de las Víctimas, que por competencia le correspondía al Consejo Superior de la Judicatura.

Por lo cual solicita, concepto sobre el registro contable que debe realizar la Unidad para la Atención y Reparación Integral de las Víctimas de estos procesos jurídicos que recibe del Consejo Superior de la Judicatura, sobre los cuales se tiene la competencia del cobro coactivo, y sobre los que en adelante se ejecuten, teniendo en cuenta el objeto de la Unidad.

Es de anotar que mediante correo electrónico el doctor John Jairo Gonzáles Contador de la Unidad, nos informa que el titular del derecho por el cobro coactivo es el Fondo para la Reparación de las Víctimas, y en razón a que el Fondo no tiene personería jurídica y es administrado por la Unidad, es la Unidad para las Víctimas quien ejerce la facultad de cobro coactivo conforme a la Ley 6 de 1992.

Así mismo, nos informa que el Consejo Superior de la Judicatura era titular del derecho de acuerdo con el artículo 42 de la Ley 599 de 2000, pero con la entrada en vigencia de Ley 1448 de 2011, la competencia del cobro

se traslada a la Unidad por ser la facultada para cobrar los montos indicados en el citada Ley para el Fondo.

También nos aclara que los procesos que recibe del Consejo Superior de la Judicatura es el acto de nulidad de procedimiento de cobro coactivo, para iniciar ejecución de las multas impuestas a los individuos o a los grupos armados al margen de la ley, de las condenas económica de quienes han sido condenados por concierto para delinquir y de las sentencias como consecuencia al apoyo brindado por las empresas que han financiado a grupos armados al margen de la ley.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

### CONSIDERACIONES

El artículo 168 de la Ley 1448 de 2011, señala:

**“ARTÍCULO 168. DE LAS FUNCIONES DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL PARA LA ATENCIÓN Y REPARACIÓN INTEGRAL A LAS VÍCTIMAS.** La Unidad Administrativa Especial de Atención y Reparación Integral a las víctimas coordinará de manera ordenada, sistemática, coherente, eficiente y armónica las actuaciones de las entidades que conforman el Sistema Nacional de Atención y Reparación a las Víctimas (...) Además, le corresponde cumplir las siguientes funciones:

“(…)



7. Administrar los recursos necesarios y hacer entrega a las víctimas de la indemnización por vía administrativa de que trata la presente ley.

8. Administrar el Fondo para la Reparación de las Víctimas y pagar las indemnizaciones judiciales ordenadas en el marco de la Ley 975 de 2005”.

El artículo 54 de la Ley 975 de 2005, modificado por el artículo 77 de la Ley 1448 de 2011, establece:

“ARTÍCULO 54. FONDO PARA LA REPARACIÓN DE LAS VÍCTIMAS. Créase el Fondo para la Reparación de las Víctimas, como una cuenta especial sin personería jurídica, (...).

El Fondo estará integrado por todos los bienes o recursos que a cualquier título se entreguen por las personas o grupos armados organizados ilegales a que se refiere la presente ley, por recursos provenientes del presupuesto nacional y donaciones en dinero o en especie, nacionales o extranjeras.

Adicionalmente este Fondo estará conformado por las siguientes fuentes:

a) El producto de las multas impuestas a los individuos o a los grupos armados al margen de la ley en el marco de procesos judiciales y administrativos;

(...)

e) El monto de la condena económica de quienes han sido condenados por concierto para delinquir por organizar, promover, armar o financiar a grupos armados al margen de la ley.

f) El monto establecido en la sentencia como consecuencia al apoyo brindado por las empresas que han financiado a grupos armados organizados al margen de la ley (...).”

La Resolución 283 de 2013 por medio de la cual se anulan los procesos por falta de competencia y se remiten a la Unidad de Víctimas expedida por la Dirección Ejecutiva Seccional de Administración Judicial Pereira del Consejo Superior de la Judicatura, en los considerandos señala lo siguiente:

“Que con la promulgación de la Ley 1448 de 2011, por la cual se dictan (Sic) medidas de atención, asistencia y reparación integral de las víctimas del conflicto armado interno, se amplió la competencia del fondo de reparación de las víctimas creado mediante la Ley 975 de 2005 (...) en los siguientes casos:

“a) El producto de las multas impuestas a los individuos o a los grupos armados al margen de la ley en el marco de procesos judiciales y administrativos;

(...)

e) El monto de la condena económica de quienes han sido condenados por concierto para delinquir por organizar, promover, armar o financiar a grupos armados al margen de la ley.

f) El monto establecido en la sentencia como consecuencia al apoyo brindado por las empresas que han financiado a grupos armados organizados al margen de la ley (...).”

En consecuencia, esta oficina no es la competente para adelantar el cobro de las multas ejecutadas en los procesos Nos. (...), por lo que se decretará la nulidad de todo lo actuado y la remisión de los documentos obrantes en el expediente a la Unidad de Reparación de Víctimas.

Que por lo expuesto, la abogada ejecutora de la Dirección Seccional de Administración Judicial de Pereira,

**RESUELVE**

(...)

**ARTÍCULO SEGUNDO.-DECLARAR** la nulidad de los procesos coactivos Nos. (...)

**ARTÍCULO TERCERO.** En consecuencia, ordenar la terminación y archivo de los citados procesos y posterior levantamiento de las medidas cautelares que fueron decretadas (...)

**ARTÍCULO CUARTO. REMITIR** Los procesos Nos. (...), por Competencia a la Unidad de Atención y Reparación Integral para la Víctimas junto con las gestiones adelantadas en cada uno para que continúe el trámite según los lineamientos del artículo 138 del Código General del Proceso”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 119, contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen Contabilidad Pública, establece:

**“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.

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.

(...)

#### 9.1.4.1 Ingresos

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.

(...)

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". (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS: "Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública que se originan en tasas, multas, sanciones, contribuciones y concesiones, además de los derechos 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".

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".

#### CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los procesos recibidos del Consejo Superior de la Judicatura por la Unidad para la Atención y Reparación Integral de las Víctimas para adelantar el cobro coactivo de los mismos como administrador del Fondo para la Reparación de las Víctimas, se deben reconocer en la contabilidad del Fondo, como derecho contingente mediante un débito a 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 (Cr), siempre que el acto administrativo que impone la multa o condena económica al tercero no se encuentre en firme, y una vez se encuentren en firme proceder a reconocer el respectivo derecho cierto y cancelar las cuentas de orden.

Ahora bien, si el acto administrativo recibido mediante el cual se impone la multa o la condena económica al tercero se encuentra en firme, se debe reconocer como un derecho cierto en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000066961 del 04-12-13 (Página 180)

20132000067921 del 10-12-13 (Página 886)

\*\*\*



**82-Deudoras Fiscales**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067111 del 06-12-13 (Página 301)

\*\*\*

**8315 Activos Retirados**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067121 del 06-12-13 (Página 515)

\*\*\*

**8340-Inventarios Obsoletos y Vencidos**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

**8355- Ejecución de Proyectos de Inversión**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028021 del 19-07-13 (Página 623)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

20132000050411 del 16-10-13 (Página 633)

20132000051961 del 29-10-13 (Página 638)

\*\*\*

**8390-Otras cuentas deudoras de control**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000029631 del 05-08-13 (Página 350)

\*\*\*

**8905-Otros Derechos Contingentes**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000066961 del 04-12-13 (Página 180)

\*\*\*

**8915-Deudoras de Control por el contrario (CR).**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

**9301-Bienes y derechos recibidos en garantía**

**CONCEPTO 20132000038441 del 07-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>9301</b> Bienes y derechos recibidos en garantía
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los títulos judiciales constituidos en embargos decretados por la entidad.

Doctor

FERNANDO ANÍBAL PEÑA DÍAZ

Representante Legal

ESE Hospital La Victoria

La Victoria, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002817-2, en la cual nos informa que el Hospital La Victoria, mediante el Reglamento Interno de Recaudo de Cartera, realiza el cobro coactivo para el recaudo de las cuentas por cobrar a favor de la entidad, para lo cual en desarrollo de este proceso decreta embargos, surtido el proceso, estos recursos se consignan en la cuenta de depósitos judiciales que la entidad posee en el Banco Agrario, hasta el momento de la liquidación del crédito o hasta cuando el ejecutado garantice el 100% del valor en discusión.

Por lo anterior, consulta: Teniendo en cuenta que una vez decretados los embargos se entregan los títulos judiciales a la Oficina de Tesorería quien físicamente tiene la custodia y que al mismo tiempo estos recursos se encuentran en el Banco Agrario. ¿Cuál debe ser el registro contable que debe efectuar la entidad?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

El artículo 5 de la Ley 1066 de 2006. establece: “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”.

El artículo 5 del Decreto 4473 de 2006, dispone: “Las entidades objeto de la Ley 1066 de 2006 aplicarán en su integridad, para ejercer el cobro coactivo, el procedimiento establecido por el Estatuto Tributario Nacional o el de las normas a que este Estatuto remita”.

Por su parte, los artículos 837 y 839-1 del Estatuto Tributario Nacional, señalan:

**“Artículo 837. Medidas preventivas.** Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad.

(...)

### **Artículo 839-1. Trámite para algunos embargos.**

(...) *El embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, en cualquiera de sus oficinas o agencias en todo el país se comunicará a la entidad y quedará consumado con la recepción del oficio”.*

A su vez, la sentencia C-1515 de 2000 de la Corte Constitucional, respecto a los embargos señala: “(...) debe tenerse en cuenta que esta es una medida cautelar por la cual un bien queda jurídicamente inmovilizado, es decir, queda temporalmente fuera del comercio. Esta medida ejecutiva tiene como finalidad asegurar que los bienes de un deudor no sean ocultados, deteriorados o transferidos a terceros con el fin de defraudar a sus acreedores. En otras palabras, lo que se pretende es la conservación del patrimonio del deudor con el objeto de satisfacer las obligaciones pecuniarias debidas con el producto de la enajenación o explotación de sus activos”.

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 311 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

### **“9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden.**

(...)

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”.*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, en el siguiente sentido:



*“Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de terceros como respaldo, seguridad accesoria o garantía por obligaciones o compromisos a favor de la entidad contable pública.*

*La contrapartida corresponde a la subcuenta 991524-Bienes y Derechos Recibidos en Garantía”.*

## CONCLUSIÓN

Los títulos judiciales que se constituyen por embargos decretados dentro del proceso de cobro coactivo realizado por la entidad contable pública en contra de terceros, deben registrarse mediante un débito

en subcuenta 991524-Bienes y derechos recibidos en garantía, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db), y un crédito en la subcuenta 930102-Derechos, de la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA. Lo anterior, teniendo en cuenta que el embargo es una medida cautelar que tiene como finalidad asegurar que no se disponga de los bienes del deudor, con los cuales se pretende cubrir sus obligaciones, convirtiéndose en consecuencia en una garantía para la entidad que decretó el embargo por la vía del cobro coactivo.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000050391 del 15-10-13

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
<b>Tema</b>	1.1	<b>9301</b> Bienes y derechos recibidos en garantía
<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de los títulos judiciales constituidos en embargos decretados por la entidad en el ejercicio de la jurisdicción coactiva.
	1.1.2	Reconocimiento contable de los títulos en poder de la entidad por reintegrar.

Doctora

ALEXANDRA CHARRIA HURTADO

Coordinadora Grupo Contabilidad

Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca

Santiago de Cali, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003301-2, en la cual informa que la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca (CVC), ejerce cobros coactivos sin que medie la intervención judicial bajo el amparo constitucional y legal.

Como resultado de lo anterior, la entidad ha efectuado embargos constituyendo unos títulos de pagos judiciales en el Banco Agrario por el valor de las obligaciones para la salvaguarda de la deuda, y una vez surta el proceso del cobro coactivo, estos títulos pueden hacerse efectivos por la CVC con el simple endoso, y de presentarse un saldo a favor de la persona o entidad se solicita al Banco el fraccionamiento del título para hacer el respectivo reintegro. En consecuencia consulta:

1. En qué cuenta contable se contabiliza los títulos judiciales.
2. Dónde se registra el fraccionamiento del título como saldo a favor de las personas naturales o jurídicas que debe reintegrar.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El artículo 5 de la Ley 1066 de 2006. establece: *“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". (Subrayado fuera de texto).

El artículo 5 del Decreto 4473 de 2006, dispone: "Las entidades objeto de la Ley 1066 de 2006 aplicarán en su integridad, para ejercer el cobro coactivo, el procedimiento establecido por el Estatuto Tributario Nacional o el de las normas a que este Estatuto remita". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, los artículos 837 y 839-1 del Estatuto Tributario Nacional, señalan:

**"Artículo 837. Medidas preventivas.** *Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad.*

(...)

**Artículo 839-1. Trámite para algunos embargos.**

*(...) El embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, en cualquiera de sus oficinas o agencias en todo el país se comunicará a la entidad y quedará consumado con la recepción del oficio*".

A su vez, la sentencia C-1515 de 2000 de la Corte Constitucional, respecto a los embargos señala: "*(...) debe tenerse en cuenta que esta es una medida cautelar por la cual un bien queda jurídicamente inmovilizado, es decir, queda temporalmente fuera del comercio. Esta medida ejecutiva tiene como finalidad asegurar que los bienes de un deudor no sean ocultados, deteriorados o transferidos a terceros con el fin de defraudar a sus acreedores. En otras palabras, lo que se pretende es la conservación del patrimonio del deudor con el objeto de satisfacer las obligaciones pecuniarias debidas con el producto de la enajenación o explotación de sus activos*". (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 311 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

**"9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden.**

(...)

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*".

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, en el siguiente sentido: "*Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de terceros como respaldo, seguridad accesoria o garantía por obligaciones o compromisos a favor de la entidad contable pública*". (Subrayado fuera de texto).

*La contrapartida corresponde a la subcuenta 991524-Bienes y Derechos Recibidos en Garantía*".

## CONCLUSIÓN

Los títulos judiciales que se constituyen por embargos decretados dentro del proceso de cobro coactivo realizado por la entidad contable pública, en contra de terceros y en poder de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca-CVC, son objeto de control en las cuentas de orden acreedoras mientras se surte los efectos jurídicos, debiendo registrarse mediante un débito en subcuenta 991524-Bienes y derechos recibidos en garantía, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db), y un crédito en la subcuenta 930102-Derechos, de la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, si se advierte que el embargo es una medida cautelar que tiene como finalidad asegurar que no se disponga de los bienes del deudor, con los cuales se pretende cubrir sus obligaciones, convirtiéndose en consecuencia en una garantía para la entidad que decretó el embargo por la vía del cobro coactivo.

De igual forma, deben controlarse en cuantas de orden acreedoras, los títulos que aún se encuentran en poder de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca-CVC para ser reintegrados con motivo del fraccionamiento de los mismos una vez descontada la obligación a cargo del tercero, hasta tanto se haga entrega de los títulos a este.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000051971 del 29-10-13 (Página 146)

\*\*\*

### 9308-Recursos Administrados en Nombre de Terceros

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000025941 del 09-07-13 (Página 615)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000068701 del 16-12-13**

**este concepto ratifica el concepto número 20132000038631 del 08 de octubre de 2013**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>9308</b> Recursos administrados en nombre de terceros
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Homologación para el reporte en el formulario CGN2005_001_SALDOS Y MOVIMIENTOS.

Doctor

LUIS EDUARDO LAVERDE

Subgerente Financiero - Segundo Suplente del Representante Legal

Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo- FONADE

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003561-2, en la cual solicita que se reconsidere el concepto 20132000038631 del 08 de octubre de 2013, por cuanto la entidad considera que de acuerdo a los considerandos y CONCLUSIÓN es del concepto citado, se define la línea de Gestión de Proyectos como una modalidad de encargo fiduciario, y dentro del portafolio de servicios de FONADE no se encuentra el negocio de Fiducia, razón por la cual no se ha aplicado la resolución 423 de 2011.

*“Se debe aclarar que dadas las características del negocio de FONADE y en especial de la líneas de Gerencia y Gestión de proyectos, la Superintendencia Financiera expidió la circular externa 040 de 2003 mediante la cual autorizó a FONADE a registrar contablemente la información correspondiente a los convenios de gestión de proyectos en cuentas de orden fiduciarias, para lo cual, creo la cuenta:*

72160-DEPÓSITOS ESPECIALES

7216070-POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS - FONADE

*Detallando en el párrafo 3 de la descripción de la cuenta lo siguiente:*

*“Las entidades legalmente autorizadas registrarán los valores correspondientes al desarrollo y ejecución de convenios o contratos en virtud de los cuales administran recursos de terceros”.*

Por lo anterior, consulta:

a) FONADE debe aplicar la resolución 423 de 2011, aun cuando dentro de su objeto no desarrolla negocios de Fiducia.

b) Teniendo en cuenta que FONADE no tiene negocios de fiducia, se mantiene la homologación indicada en el concepto 20132000038631 para los convenios de Gestión de Proyectos, partiendo de la estructura del plan de cuentas de la Superintendencia Financiera.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos informa que en la modalidad de negocio de Gestión de Proyectos, la responsabilidad de FONADE en la administración de recursos es de medio y no de resultado, e igualmente aclara que para la administración de los recursos no constituye encargos fiduciarios, sino que los administra en una *cuenta bancaria donde el titular es FONADE.*

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

## CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 119 contenido en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, expresa:

### **“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”.*

*El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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”.*

## CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que la naturaleza de la línea de negocio de Gestión de proyectos, se caracteriza por ser de medio y no de resultado, se ratifica que la homologación debe efectuarse en la forma como fue señalado en el radicado 20132000038631 del 08 de octubre de 2013.

Por otra parte, las Resoluciones 585 de 2009 y 423 de 2011, tiene como propósito determinar una regulación transversal, aplicable por parte de todas las entidades públicas circunscritas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública y aplica autónoma e independientemente de la regulación expedida por la Superintendencia Financiera.

\*\*\*

### **9346-Bienes Recibidos de Terceros.**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

2013200028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000028131 del 22-07-13 (Página 1065)

20132000066861 del 02-12-13 (Página 531)

\*\*\*

### **9355- Ejecución de Proyectos de Inversión.**

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028021 del 19-07-13 (Página 623)

20132000036141 del 17-09-13 (Página 627)

20132000050411 del 16-10-13 (Página 633)

20132000051961 del 29-10-13 (Página 638)

\*\*\*

### **9390-Otras Cuentas Acreedoras de Control.**

**CONCEPTO 20132000050761 del 21-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO DE CUENTAS</b>
		2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>9390</b> Otras Cuentas acreedoras de Control
		1.2	<b>9915</b> Acreedoras de Control por contra (Db)
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Viabilidad de reconocer contablemente registros presupuestales y obligaciones

Doctor

RUBIANO BERMÚDEZ VILLADA

Coordinador Grupo Gestión Financiera

Unidad Administrativa Especial de Gestión de

Restitución de Tierras Despojadas

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

- Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003115-2, mediante la cual solicita que se indique sí los registros presupuestales y obligaciones de la presente vigencia se deben registrar en las subcuentas 991590 Otras Cuentas acreedoras de Control y la 939011 - Contratos pendientes de ejecución; e igualmente se indique el procedimiento que se debe realizar con los saldos que quedan al término de una vigencia que anteriormente se reclasificaban a la cuenta 9135 - Reservas presupuestales.

Frente a las inquietudes anteriores, este Despacho se permite dar respuesta en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

El Régimen de Contabilidad Pública, en el marco conceptual, en cuanto a los principios de contabilidad y la norma técnica relativa a los pasivos, en los numerales 117, 122, 223, 224 contempla:

*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. (...)*

*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. (...)*

#### **9.1.2.3 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).

Por parte del Catálogo General de Cuentas, del Régimen de la Contabilidad Pública, se prevé las siguientes descripciones:

#### **“9390 OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL**

Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas

- La contrapartida corresponde a la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control.

##### **SE DEBITA CON:**

1-La extinción de la causa que dio origen al registro de la operación.

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor de la operación.

#### **9915 ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)**

- Representa el valor de la contrapartida de las cuentas clasificadas en el grupo 93-Acreedoras de Control.

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor contabilizado por créditos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control.

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor contabilizado por débitos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control”.

En el marco de las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, la Ley 87 de 1993, dispone:

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).

Por su 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, y en el numeral 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.

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, ... 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. (...)

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).

En cuanto al procedimiento que se deba realizar con los saldos que quedan al término de una vigencia que



anteriormente se reclasificaban a la cuenta 9135 - Reservas presupuestales, la Contaduría General de la Nación, se pronunció frente a una consulta específica sobre el registro de las Reservas presupuestales mediante el expediente 2013-550-003787-1 del 3 de octubre de 2013 dirigido al Doctor LUIS ENRIQUE GAMBOA TRUJILLO - Profesional Universitario de la Alcaldía del Municipio de Honda, con el siguiente contenido:

*“Desde la perspectiva de la regulación contable vigente, contenida en el Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación, no son sujeto de reconocimiento, por cuanto éstas corresponden solamente a compromisos que no han dado origen a la causación de obligaciones para la entidad, cuya ejecución se espera realizar en la vigencia siguiente.*

*Si la entidad tiene necesidad de efectuar algún control, optativamente puede efectuar un registro a nivel de las cuentas de orden acreedoras mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db), y un crédito a la subcuenta 939011-Contratos pendientes de ejecución, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS”.*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con las anteriores consideraciones, los principios y norma técnica aplicable en el proceso contable para que la información refleje la situación de la entidad de manera ajustada a la realidad, contenido en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, se concluye:

Los registros presupuestales solo son objeto de reconocimiento contable, en el momento en que las operaciones y transacciones relacionadas con estos,

generan derechos u obligaciones para la entidad, dando origen al registro de los respectivos activos, gastos, costos y pasivos inherentes a dichas operaciones, según la naturaleza, características y condiciones en que se formalizan.

Con los registros presupuestales que anteceden al estado de las Obligaciones, desde la óptica de la normatividad contable, no son objeto de reconocimiento contable, toda vez que dicho estado corresponde a formalidades propias de la regulación presupuestal más no contable. Sin embargo, si la entidad considera la necesidad de llevar control sobre los registros de esta etapa de la ejecución presupuestal, es viable optar la implementación del procedimiento para su registro contable a nivel de 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 un crédito a la subcuenta 939011-Contratos pendientes de ejecución, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS.

Respecto de los saldos que quedan al término de una vigencia que anteriormente se reclasificaban a la cuenta 9135 - Reservas presupuestales, se adjunta copia del expediente 2013-550-003787-1 del 3 de octubre de 2013 dirigido al Doctor LUIS ENRIQUE GAMBOA TRUJILLO - de la Alcaldía de Honda, con el cual recientemente la Contaduría General de la Nación, se pronunció frente a una consulta específica sobre el registro de las Reservas presupuestales.

Ver otro concepto relacionado con esta Clasificación concepto número 20132000064571 del 12-11-13 (Página 776)

\*\*\*

## 9915-Acreedoras de Control por el contrario (DB)

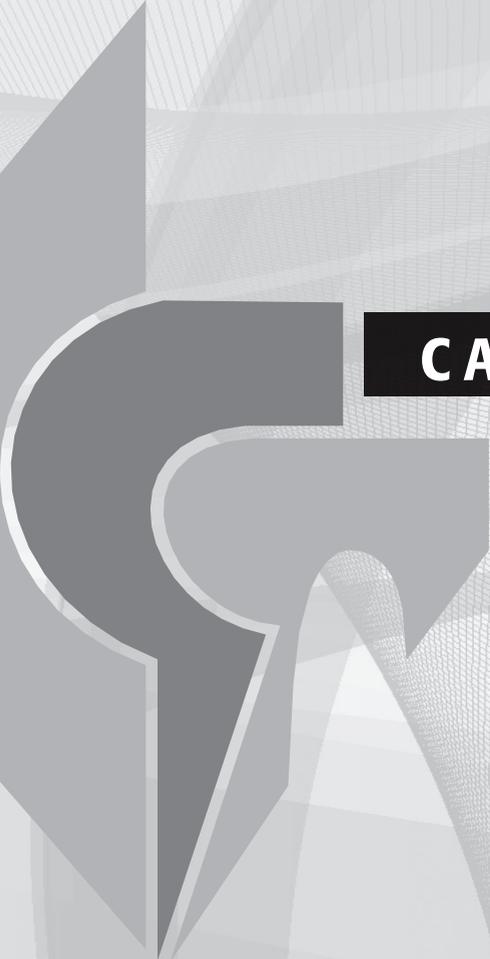
Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

20132000028131 del 22-07-13 (Página 1065)

20132000050761 del 21-10-13 (Página 788)

\*\*\*



## **CAPÍTULO IV**

### **Procedimientos de Contabilidad Pública y de Control Interno Contable**



## 1- Inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos

### CONCEPTO 20132000003991 del 15-02-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Aplicación del método de participación patrimonial en operaciones de venta de acciones entre subsidiarias de un mismo grupo económico.

Doctor

JOHN BAYRON ARANGO VARGAS

Director de Contabilidad e Impuestos

Interconexión Eléctrica S.A. ESP - ISA

Medellín, Colombia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000053-2, en la cual solicita una ampliación del concepto 20122000040901 del 20 de diciembre de 2012 donde se le indicó el tratamiento contable de la compra de inversiones entre subsidiarias del mismo grupo económico, en el sentido de establecer el procedimiento y el registro contable para la aplicación del método de participación patrimonial, dado que al realizar el tratamiento indicado en la citada consulta INTERNEXA Colombia registra una utilidad por la venta de las acciones e INTERNEXA Perú, por ser la entidad que adquiere la inversión reconoce un crédito mercantil amortizable. Es de anotar que, INTERNEXA Colombia es dueña y controladora de INTERNEXA Perú, e ISA Colombia es dueña de INTERNEXA Colombia y responsable de la consolidación del grupo.

Por lo anterior consulta:

-¿Se debe eliminar la utilidad en la transacción para efectos de la aplicación del método, quién lo haría INTERNEXA Colombia o ISA Colombia?

-¿Cómo sería el registro de eliminación de la utilidad, teniendo en cuenta que el crédito mercantil se amortiza?

### CONSIDERACIONES

Los numerales 10 y 13 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:

#### **“10. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.**

*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.*

*Para la aplicación del método de participación patrimonial deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos:*

(...)

#### **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". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

### Pregunta 1.

En el momento en que INTERNEXA Colombia aplique el método de participación patrimonial para efectos de actualizar la inversión que posee en INTERNEXA Perú, no debe eliminar la utilidad que reconoció por la venta de la inversión a INTERNEXA Perú, por cuanto se trata de una utilidad reconocida en la contabilidad de INTERNEXA Colombia y no en la contabilidad de INTERNEXA Perú, y el método de participación se aplica sobre las variaciones originadas en resultados y en las

demás partidas patrimoniales de la entidad controlada que en este caso es INTERNEXA Perú.

Ahora bien, en el momento en que ISA aplique el método de participación patrimonial para actualizar la inversión que posee en INTERNEXA Colombia, no debe eliminar la utilidad que tiene reconocida INTERNEXA Colombia, por la venta de la inversión a INTERNEXA Perú, dado que no corresponde a una operación realizada entre ISA e INTERNEXA Colombia.

### Pregunta 2.

Teniendo en cuenta que el método de participación patrimonial se basa en las variaciones patrimoniales y de resultados de la entidad controlada y no en los activos de ésta, el crédito mercantil se mantiene reconocido en la contabilidad de INTERNEXA Perú sin que haya lugar a su eliminación, con ocasión de la actualización de la inversión respectiva.

Ahora bien, se debe tener en cuenta que en el momento en que ISA efectúe la consolidación de los estados contables del grupo económico, debe proceder a eliminar la utilidad reconocida por INTERNEXA Colombia como consecuencia de la venta de las acciones a su controlada INTERNEXA Perú. En consecuencia, esta utilidad se debe retirar del resultado del ejercicio reportado por INTERNEXA Colombia disminuyendo correlativamente la inversión reconocida por INTERNEXA Perú, con ocasión de la transacción con su controladora.

\*\*\*

## CONCEPTO 2013200009121 del 01-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	<b>Subtema</b>		Actualización de inversiones

Doctor

HÉCTOR JAIME MARTÍNEZ L.

Grupo Normas Contables

Ecopetrol S.A.

## ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación radicada en esta entidad con el expediente 2013-550-00780-2, mediante la cual consulta si las disposiciones emitidas por la Superintendencia Financiera de Colombia a través de la Circular Externa 002 de 2013 son de aplicabilidad para Ecopetrol S.A., en lo relativo al proceso de valoración de inversiones y de instrumentos derivados.

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

La Ley 1314 de 2009 estableció en su artículo 6° las autoridades de regulación y normalización técnica, señalando que “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 (...)”. (Subrayado fuera de texto).

En virtud de lo anterior el Parágrafo del artículo antes referenciado prescribe que “En adelante las entidades estatales que ejerzan funciones de supervisión, ejercerán sus facultades en los términos señalados en el artículo 10 de la presente ley”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte el artículo 10° de la Ley 1314 de 2009, establece que en los aspectos relacionados con la materia objeto de esta ley, corresponde a las autoridades de supervisión en desarrollo de las funciones de inspección, control o vigilancia:

“1. Vigilar que los entes económicos bajo inspección, vigilancia o control, así como sus administradores, funcionarios y profesionales de aseguramiento de información, cumplan con las normas en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, y aplicar las sanciones a que haya lugar por infracciones a las mismas.

2. Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Estas actuaciones administrativas, deberán producirse dentro de los límites fijados en la Constitución, en la presente ley y en las normas que la reglamenten y desarrollen”. (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, en particular frente a las facultades de la Superintendencia Financiera de Colombia, el Parágrafo del artículo 10 define que “Las facultades señaladas en el presente artículo no podrán ser ejercidas por la Superintendencia Financiera de Colombia respecto de emisores de valores que por ley, en virtud de su objeto social especial, se encuentren sometidos a la vigilancia de otra superintendencia, salvo en lo relacionado con las normas en materia de divulgación de información aplicable a quienes participen en el mercado de valores”. (Subrayado fuera de texto).

El anterior marco normativo prescribe las facultades de las autoridades de regulación y normalización en materia de expedición de normas de contabilidad y también establece las facultades que tienen en la materia las autoridades de supervisión.

No corresponde a este despacho pronunciarse sobre la aplicabilidad y legalidad de los actos administrativos expedidos por otras autoridades, siendo necesario precisar que la Circular Externa 002 de 2013, expedida por el señor Superintendente Financiero de Colombia, señala que dicho acto administrativo se expide “en uso de sus facultades legales y en particular las consignadas en el numeral 9 del artículo 11.2.1.4.2 y los artículos 2.16.1.1.1 y siguientes del Decreto 2555 de 2010 (...)”.

Presumiéndose la legalidad de la Circular Externa 002 de 2013, entiende este despacho que dicho acto administrativo se dirige a modificar el esquema de valoración de inversiones e instrumentos de cobertura utilizando el nuevo esquema de Proveedores de Precios para Valoración, aplicable por las entidades bajo el ámbito de dicha Circular Externa.

Considerando el marco legal anteriormente reseñado y las facultades que asisten a las autoridades de regulación contable y a las autoridades de supervisión, las disposiciones de la Superintendencia Financiera han de dirigirse a la definición de la metodología de valoración y no a la prescripción de normas y procedimientos contables, por lo cual, en el caso que nos ocupa, es pertinente señalar que la utilización del nuevo esquema de valoración de Proveedores de Precios para la Valoración debe enmarcarse en 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 vigente.

En tal sentido es conveniente precisar que el procedimiento antes citado establece, a efectos de la



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

actualización de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, que estas deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera para las inversiones negociables. Establece el procedimiento contable que las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

De igual manera el procedimiento precitado prescribe para la actualización de los instrumentos derivados con fines de administración de liquidez, que tanto el derecho como la obligación se actualizan con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera para esta clase de instrumentos.

**CONCLUSIÓN**

Las facultades, roles y responsabilidades en materia de normalización y regulación contable han sido delimitadas en la Ley 1314 de 2009, en particular en la normatividad referenciada en las consideraciones precedentes. En virtud del marco normativo antes expuesto si Ecopetrol

S.A. se encuentra bajo el ámbito de aplicación de la Circular Externa 002 de 2013 deberá observar las disposiciones allí definidas en lo relativo al esquema de valoración de inversiones e instrumentos de cobertura utilizando el nuevo esquema de Proveedores de Precios para Valoración.

No obstante lo anterior, el cambio de metodología de valoración de inversiones e instrumentos financieros debe enmarcarse en 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 vigente, el cual prescribe a efectos de la actualización de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, títulos participativos e instrumentos derivados con fines de administración de liquidez, que dichas inversiones deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera para las inversiones negociables.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200012021 del 24-04-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos/Inversiones Patrimoniales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Inclusión de los resultados de ejercicios anteriores, al determinar las variaciones en partidas patrimoniales diferentes a los Resultados del ejercicio.

Doctora:  
MARTHA CASTAÑEDA A.  
Contador  
Contraloría General de la Nación  
Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000921-2, mediante la cual manifiesta:

*“La CGR actualmente esta auditando los Estados Financieros vigencia 2012 del Ministerio de Agricultura, y en lo que se refiere a Inversiones Patrimoniales(SIC)*

*el procedimiento contable establece que las variaciones patrimoniales se deben determinar de dos formas,(Sic) variaciones originadas en resultados y variaciones originadas en las demás partidas patrimoniales, para esta última el procedimiento establece que “Las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados, aumentan o reducen el*

valor...”, (Sic), la consulta específicamente (Sic) es (Sic) si la partida referente a resultados de ejercicios anteriores debe excluirse para el cálculo de la variación de las demás partidas patrimoniales, teniendo en cuenta que esos resultados de ejercicios anteriores, al finalizar cada vigencia, fueron objeto de actualización patrimonial como resultado del ejercicio, además que en la siguiente vigencia dentro del Patrimonio ese resultado del ejercicio de la vigencia anterior, se convierte en variación patrimonial de la cuenta resultado de ejercicios anteriores, sobre el cual se haría la actualización patrimonial como parte de las variaciones originadas en las demás partidas patrimoniales.”.

### CONSIDERACIONES:

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, prescribe:

#### **“10. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.**

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; (...) (Subrayado fuera de texto)

(...)

#### **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. (Subrayado fuera de texto)

(...)

#### **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. (Subrayado fuera de texto)

#### **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. (...)*”.

### CONCLUSIÓN

Al aplicar el método de la participación patrimonial, existen dos dimensiones para determinar la actualización de las inversiones patrimoniales en entidades controladas: La primera, versa sobre el reconocimiento en los resultados del período corriente del inversor, en la proporción que le corresponde por los resultados del emisor en el mismo período; y la segunda, corresponde al impacto en el balance, por las novedades que se hayan suscitado en el período objeto de actualización, en las demás partidas del patrimonio, incluyendo lo correspondiente a los Resultados de ejercicios anteriores, por la vía del Superávit por el método de la participación

Ello implica la necesidad de que a comienzos de cada período anual, el emisor efectúe la reclasificación de los resultados del ejercicio que haya liquidado en la vigencia inmediatamente anterior, a Resultados de ejercicios anteriores.

En consecuencia, al efectuar la actualización de la inversión a partir de variaciones originadas en las partidas patrimoniales diferentes a Resultado del ejercicio, no hay lugar a una doble actualización, toda vez que si bien es cierto que en la vigencia en que fueron objeto de reconocimiento de actualización por vía de los resultados, a partir de la vigencia inmediatamente siguiente serán objeto de actualización por la vía del Superávit de participación patrimonial, sin causar ningún impacto en los resultados del inversor.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067961 del 10-12-13 (Página 980)

\*\*\*



## 2- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000025881 del 09-07-13 (Página 570)

\*\*\*

## 3- Hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo

### CONCEPTO 2013200000681 del 21-01-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable casas prefabricadas, y de valorización de bienes

Doctora

FAISULY URREA LÓPEZ

Contador General

Defensa Civil Colombiana

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-5500-00023-2 en la cual consulta: “Mediante la presente, comedidamente me permito solicitar concepto que contenga las instrucciones para el tratamiento contable para las casas prefabricadas. Lo anterior con el fin de determinar si éstas se constituyen como bien mueble o inmueble y si se les efectuaría valorización”.

### CONSIDERACIONES:

El Código Civil en su artículo 656 establece: “INMUEBLES POR NATURALEZA Y POR ADHESIÓN: Inmuebles o fincas o bienes raíces son las cosas que no pueden transportarse de Un lugar a otro, como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles”.

El párrafo 116 del Plan General de Contabilidad Pública, respecto al principio de Contabilidad Pública de Registro establece: “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).

El Párrafo 173 del Plan General de Contabilidad Pública, en lo relacionado con las normas técnicas relativas a las propiedades, planta y equipo establece que: “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”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el numeral 1º del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en relación con las adiciones y mejoras de las propiedades, planta y equipo dispone que: “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).

Respecto a la actualización de las propiedades, planta y equipo, los numerales 18º, 19º, 20º y 21º del mencionado procedimiento, disponen:

#### “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.

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.

#### 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. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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).

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, AGOTAMIENTO, 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). En caso contrario aplica el procedimiento contenido en el párrafo anterior.

#### 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". (Subrayado fuera de texto).

#### CONCLUSIÓN

Bajo la presunción que las casas prefabricadas y su forma de uso corresponden a la definición que el Código Civil otorga a los inmuebles y que son utilizadas en el desarrollo de las actividades administrativas u operativas de la entidad, éstas deben reconocerse en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y son objeto de depreciación, y medición posterior a partir de los avalúos técnicos que deben efectuarse con la frecuencia y condiciones establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública para la actualización de las propiedades, planta y equipo. Para estos efectos debe tomar en cuenta los preceptos transcritos en las consideraciones antes expuestas.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000001481 del 29-01-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
		2.1	<b>1615</b> Constricciones en curso
		2.2	<b>1640</b> Edificaciones
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de valores correspondientes a propiedades, planta y equipo reveladas contablemente como construcciones en curso, que no cuentan con la formalidad del acta de recepción

Doctor  
ORLANDO PIMIENTA PÉREZ  
Contador  
Corporación Autónoma Regional de Santander  
San Gil, Santander

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-003970-2, mediante la cual manifiesta:

"(...) Con la presente para elevar las siguientes consultas para la CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DE SANTANDER - CAS, ubicada en el Dpto. de Santander y su sede principal en la ciudad de San Gil. En el año

2009 la Corporación inició el proceso de construcción de su propia sede en este municipio, después de cumplido el proceso licitatorio aplicable en su momento, se contrató y se dio inicio a la construcción como tal. A principios de la actual vigencia (año 2012) el edificio fue ocupado por los funcionarios y contratistas para ejercer desde allí sus labores propias en cumplimiento de su cometido estatal. Sin embargo, la obra no ha sido recibida por la Entidad y tampoco se han finalizado de cancelar la totalidad de los pagos por este concepto.

En el año 2010 la Corporación en cumplimiento de los procesos propios del endeudamiento Interno, tomó un crédito con IDESAN para ser cancelados en seis años, con la destinación específica de invertirlos en la construcción y terminación de la sede administrativa. Conforme a lo anterior, se ha aplicado lo pertinente de la Resolución 356 del 05 de Septiembre de 2007 en lo correspondiente a Descripción y Dinámicas de la cuenta 1615 Construcciones en Curso; en donde se manifiesta expresamente que: “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”. Igualmente en su Dinámica manifiesta en su numeral 3 que se Debita con el valor de los costos de endeudamiento capitalizables. Aplicación que se le ha dado al proyecto desde su inicio y posteriormente con la toma del endeudamiento para su terminación. Tal como se manifestó anteriormente, el edificio fue ocupado por la Entidad Pública y actualmente ejerce su administración desde allí. Surgen varias inquietudes: a) El Constructor no ha entregado formalmente el proyecto, es decir no se ha firmado el Acta de Entrega del mismo a la Entidad Pública. b) Están pendientes de firmas y trámite ante el Interventor y la Corporación las Actas de Avance y Terminación Definitiva, y por lo tanto están pendientes de contabilización y pago. c) Al ser ocupado la construcción fueron determinadas varias falencias en la construcción y que actualmente están en conciliación con los constructores. d) Aunque en la Descripción de la cuenta 1615 se manifiesta que se incurren en costos y gastos hasta cuando esté en condiciones de ser utilizados, también debe aclararse que en el numeral 1 de la Dinámica de la cuenta se expresa que se ACREDITA CON: “el valor en libros de las obras terminadas que se trasladan a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentre en condiciones de ser utilizada, con base en acta de entrega. (...) e) Durante la actual vigencia se ha continuado cargando a la cuenta de construcciones en curso el valor de los costos por endeudamiento que se tiene con IDESAN, tal como lo exige la DINÁMICA en su numeral 3 del manejo de Débitos. Con fundamento en lo anterior, se requiere de su orientación para los siguientes temas: a) En qué momento debe trasladarse a PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO en su cuenta de EDIFICIOS (1640), el valor de la construcción e iniciar el proceso de Depreciación. b) En qué momento deben dejarse de capitalizar los costos de endeudamiento por

el préstamo tomado con IDESAN c) Debe esperarse a que se firme y se trámite ante la Corporación los valores que contengan el ACTA DE RECIBO FINAL por la obra, y así registrar los traslados correspondientes a Activos Depreciables e iniciar el proceso de Depreciación correspondiente. d) Como el valor de la construcción es significativo frente a los demás Activos de la Entidad, es prioritario resolver esta situación dentro de la actual vigencia. En situación similar a la anterior se encuentra el proyecto denominado INTERCEPTORES AGUAS RESIDUALES DEL MUNICIPIO DE SAN GIL, en donde desde el año 2008 se vienen adelantando obras de construcción por parte del contratista. El proyecto aún no ha sido terminado por cuanto se ha presentado un conflicto jurídico con el propietario de un terreno por donde debe pasar la tubería, y que corresponde a una mínima parte del mismo. Por lo mismo, el contratista no ha presentado las Actas Finales del Proyecto, tampoco ha sido recibido por la Corporación y lógicamente su trámite financiero está igualmente pendiente. El proyecto como tal, tampoco está puesta al servicio de la comunidad y del municipio. Contablemente se ha mantenido en Construcciones en Curso - plantas, ductos y túneles; hasta tanto se finalicen las obras, se firmen las Actas de Entrega Final y se tramiten los pagos restantes de la obra. La inquietud es si debe mantenerse en las cuentas actuales (construcción en curso) y en qué momento deben trasladarse a la cuenta 1645 para iniciar su proceso de depreciación; o es posible el uso de la cuenta 164515 plantas, ductos y túneles pendientes de utilizar. En espera de sus gratas y prontas noticias..”.

En atención a su solicitud nos permitimos indicar:

### CONSIDERACIONES:

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, prescribe:

“(...)”

### 3. CAPITALIZACIÓN DE LOS COSTOS DE ENDEUDAMIENTO.

Los costos de endeudamiento corresponden a intereses, comisiones y conceptos tales como la formalización de contratos, la diferencia en cambio de los intereses y la amortización de primas y descuentos en la colocación de bonos y títulos, originados en la obtención de financiación, por parte de la entidad contable pública.

Los costos de endeudamiento que se asocien con la adquisición o construcción de bienes, que no se encuentren en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del activo, siempre que la entidad contable pública reconozca el bien y la obligación. (Subrayado fuera de texto).

Los intereses y comisiones se reconocen debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta que identifique la naturaleza del bien financiado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta que identifique la operación de financiamiento, de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR o 2423-COMISIONES POR PAGAR, según corresponda.

Por su parte, la utilidad o pérdida en la actualización y negociación de las inversiones de administración de liquidez, efectuadas con recursos que provengan de un préstamo obtenido para financiar la adquisición o construcción de un activo que no se encuentre en condiciones de utilización, debe reconocerse, respectivamente, como un menor o mayor valor del activo financiado, sin afectar las cuentas de ingresos y gastos. El registro de esta operación se efectúa debitando o acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA y acreditando o debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta que identifique la naturaleza del bien financiado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

La utilidad o pérdida en la actualización y negociación de las inversiones con fines de política efectuadas con recursos que provengan de un préstamo, obtenido para financiar la adquisición o construcción de un activo que no se encuentre en condiciones de utilización, debe reconocerse como un mayor o menor valor del activo financiado, siempre que la entidad contable pública reconozca la inversión, al igual que el bien y la obligación. El registro de esta operación se efectúa debitando o acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA y acreditando o debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta que identifique la naturaleza del bien financiado del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

La capitalización de los costos de endeudamiento debe finalizar cuando se hayan completado todas

las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización. Por su parte, la capitalización de los costos de endeudamiento debe ser suspendida durante los periodos en los cuales se interrumpe el desarrollo de las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización. Durante este periodo los costos de endeudamiento se deben reconocer como gastos. (Subrayado fuera de texto).

#### 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.

La vida útil corresponde al periodo durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. También se considera vida útil el número de unidades de producción o unidades de trabajo que la entidad contable pública espera obtener del activo.

(...)

#### 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

(...)

Plantas, ductos y túneles..... 15

(...)

## 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).

(...)

## 27. BIENES PENDIENTES DE LEGALIZA

Los bienes pendientes de legalizar corresponden a las propiedades, planta y equipo de la entidad contable pública cuya propiedad no ha sido formalizada. (Subrayado fuera de texto).

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”.

De otra parte, 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. (Subrayado fuera de texto).

#### 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.  
(...)

#### 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 (...)

#### 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.

(...)

#### 1645- PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES

#### DESCRIPCIÓN

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.

#### DINÁMICA

#### SE DEBITA CON:

1-El costo de adquisición, a cualquier título, de las plantas, ductos y túneles, más todas las erogaciones incurridas para su adquisición.

(...)



*4-El valor de las plantas, ductos y túneles recibidos a cualquier título o incorporados, una vez surtidos los trámites de legalización correspondientes.*

(...)"

## 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 las respectivas subcuentas que identifiquen la naturaleza de los bienes construidos.

De otra parte en cuanto a la capitalización de los costos de endeudamiento que se asocien con la adquisición o construcción de bienes, que no se encuentren en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del activo, siempre que la entidad contable pública reconozca el bien y la obligación. Esta debe finalizar cuando se hayan completado todas las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización. Por su parte, la capitalización de los costos de endeudamiento debe ser suspendida a partir del momento en que se el activo se encuentre en condiciones de utilización. A partir de este momento los costos de endeudamiento se deben reconocer como gastos.

Ahora bien, respecto a la construcción de la sede principal, dado que se está presentando un evento atípico en donde la entidad está usando el inmueble, es procedente reclasificarlo a las subcuentas 160501-Urbanos de la cuenta 1605 -Terrenos y 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, con crédito a la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615-Construcciones en curso, aunque no existe acta de recibo final de la obra y subsisten reclamaciones frente al contratista, si se advierte que la entidad está generando por su cuenta una situación de hecho que debe ser objeto de reconocimiento contable, sin que ello implique la discontinuidad de las acciones administrativas y legales necesarias para poner en orden el estado del inmueble y la relación con el contratista. En consecuencia, ello conlleva a que debe procederse alternamente al reconocimiento de la respectiva depreciación, y dejar de capitalizar los costos de endeudamiento por el préstamo tomado con IDESAN, los cuales deberán registrarse a título de gastos mediante un débito en las subcuenta

580110-Adquisición de bienes y servicios de la cuenta 5801-INTERESES, con crédito a la subcuenta que corresponda a la naturaleza del crédito, de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR.

En otro sentido, aunque para el proyecto denominado Interceptores Aguas Residuales del Municipio de San Gil, se encuentra pendiente la liquidación de los contratos que puede corresponder a mínimos porcentajes en la ejecución de los mismos; no obstante, no ha sido terminado por cuanto se ha presentado un conflicto jurídico y no está puesto al servicio de la comunidad y del Municipio, razón por la cual la Entidad debe mantener registrado el activo en la subcuenta 161504- Plantas, ductos y túneles, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, hasta tanto se desarrollen las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización, momento en el cual debe reclasificarse en la respectiva subcuenta de la cuenta 1645- PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES e iniciar el proceso de depreciación. En cuanto a su pregunta de si es posible el uso de la cuenta 164515- Plantas, ductos y túneles pendientes de legalizar, esto es posible, solo si la propiedad se encuentra en trámites de legalización de escrituración y de registro.

En todo caso la Entidad debe adelantar todas las gestiones necesarias para realizar las actas de liquidación de los contratos y para formalizar la recepción de las obras.

Respecto a las preguntas relacionadas con el proyecto denominado Interceptores Aguas Residuales del Municipio de San Gil: "si debe mantenerse en las cuentas actuales construcciones en curso y en qué momento deben trasladarse a la cuenta 1645 para iniciar su proceso de depreciación; o es posible el uso de la cuenta 164515 plantas, ductos y túneles pendientes de utilizar? (Sic). Sobre el particular, me permito manifestarle que dadas las características del planteamiento de la consulta, no se evidencian elementos suficientes para conceptuar sobre la situación descrita y en vista a que no se allegó la información solicitada telefónicamente y a través de correo electrónico, la Contaduría General de la Nación se pronunciará al respecto, solamente hasta que sean remitidos a este Despacho copia de contratos, convenios y/o acuerdos firmados entre la Corporación y los diferentes actores involucrados en el desarrollo del proyecto.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000001821 del 30-01-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de bienes en una entidad de gobierno general que son de propiedad de una empresa pública sin previa transferencia de la propiedad.
		1.1.2	Actualización, depreciación y provisión de bienes recibidos de terceros
1.1.3		Valor por el cual se incorporan los bienes transferidos	
1.1.4		Incorporación de bienes recibidos y en uso no contabilizados	

Doctor

GILBERTO SUÁREZ MARTÍNEZ

Coordinador Sección de Contabilidad

Fiscalía General de la Nación

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004028-2, en la cual informa que “La Fiscalía General de la Nación y la empresa Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP suscribieron en el año 2006 el acuerdo marco No. VPGC-04212-2006, para la prestación de servicios de telecomunicaciones; dentro del acuerdo se contemplaron ahorros en el costo de la prestación del servicio, los cuales serían utilizados en la actualización de la infraestructura telefónica de la Fiscalía General de la Nación”.

Como consecuencia de lo mencionado en el anterior párrafo, se recibió infraestructura telefónica que se colocó al servicio de la Entidad, la cual está pendiente de incorporarse dentro de la contabilidad de la Fiscalía General de la Nación. En consecuencia, consulta:

“¿Cuáles deben ser las subcuentas a revelar este tipo de bienes entretanto se obtiene de la empresa Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP la transferencia de la propiedad a la Fiscalía General de la Nación?”

De conformidad con la respuesta a la anterior pregunta ¿Serían objeto dichos bienes de depreciación, valorización, provisión, entretanto se transfiera la propiedad a la Fiscalía General de la Nación?

*En el caso que los bienes que corresponden a la actualización de la infraestructura telefónica de la Fiscalía General de la Nación, sean entregados por la empresa Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP a un precio por debajo o por encima de valores comerciales ¿Los bienes se deben reconocer por el precio pactado o por el contrario se deben ajustar al valor comercial y la diferencia en que subcuentas se reconocería?*

*Una vez recibida de la empresa Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP la transferencia de la propiedad a la Fiscalía General de la Nación ¿Se debe reconocer en la propiedad, planta y equipo como valor inicial de los bienes el valor de adquisición menos la depreciación o se debe reconocer el valor inicial de los bienes y en la subcuenta 1685 se registra el valor acumulado de la depreciación? Esta pregunta se hace teniendo en cuenta que los bienes se recibieron nuevos.*

*En la ejecución del acuerdo marco No. VPGC-04212-2006, se registró contablemente como gasto por servicios públicos la totalidad de pagos efectuados a Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP, sin tener en cuenta que parte de ese pago correspondía al ahorro que posteriormente se materializaría en la actualización de la infraestructura telefónica, ¿Sería correcto en la actualidad*



utilizar la cuenta 5815 - ajuste de ejercicios anteriores utilizando como contrapartida las respectivas cuentas que reflejen los bienes de la actualización de la infraestructura telefónica?

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

### CONSIDERACIONES

Las cláusulas 2ª, 3ª y 11ª de Acuerdo Marco No. VFGC-04212-2006-Información General del Acuerdo, suscrito entre la Fiscalía General de la Nación y Colombia Telecomunicaciones, señalan:

**“Cláusula 2ª.-OBJETO:** El presente Acuerdo Marco tiene por objeto regular las futuras relaciones entre el **Operador** y el **Ciente** para la prestación de servicios de telecomunicaciones. En tal evento, dichos servicios y sus condiciones serán los establecidos y regulados en el Acuerdo de Servicio, las ordenes de Servicio y sus demás anexos, los cuales se registrarán por el presente Acuerdo Marco, así como por lo establecido en las normas legales vigentes.

**Cláusula 3ª.-Reglas y Condiciones para la Ejecución del Acuerdo Marco:** (...)

**3.1.-** Las partes entienden y declaran que la suscripción del presente Acuerdo Marco es la base de su relación comercial a partir de la cual el **OPERADOR** le prestará los Servicios de Telecomunicaciones al **CLIENTE**, por lo que la suscripción del mismo los obliga a su ejecución de buena fe exenta de culpa (...)

**3.3.-** El **CLIENTE** entiende y acepta que en el evento de que suscriba los respectivos Acuerdos de Servicio y haga las solicitudes mediante Orden de Servicio de los mismos, se obligará a:

**3.3.1.-** Hacer uso del servicio prestado por el **OPERADOR**, de conformidad con lo establecido en el presente Acuerdo Marco, el (los) Acuerdo(s) de Servicio y de acuerdo con las licencias pertinentes, las normas legales vigentes (...)

**3.3.2.-** Pagar al **OPERADOR** los valores y en la forma determinados en el Acuerdo de Servicio y las Ordenes de Servicio.

(...)

**3.3.4.-** Responder y ejercer todas las acciones necesarias en caso de que existan bienes

instalados por el **OPERADOR** para que no sean objeto de embargos o secuestros, resultantes de cualquier proceso judicial o extrajudicial en contra del **CLIENTE**. (...)

(...)

**3.3.6.-** En caso de que el Servicio a prestar requiera que el **OPERADOR** instale equipos, el **CLIENTE** deberá cumplir con las obligaciones derivadas respecto de los mismos, (...).”

De otra parte, el Acuerdo de Servicio Voz Corporativa - Contrato VFGC-04212-2006, suscrito entre las partes, en el Objeto, establece: “(...) - Actualizar e implementar, con los recursos obtenidos de los descuentos en telefonía pública, la infraestructura Telefónica (Plantas telefónicas) y Telefonía IP (Internet Protocol).

Así mismo, los numerales 4, 5 y 6 del citado acuerdo, indican:

### **“4. ESTIMADO DE AHORROS ANUALES PARA APLICAR EN OTROS PROYECTOS DE TELEFONÍA.**

Como resultado de la aplicación de las tarifas descritas en el numeral 3 del presente Acuerdo, la Fiscalía General de la Nación aportará anualmente, un aproximado de \$1.600.000.000 (Mil seiscientos millones de pesos colombianos) para la ejecución de proyectos de actualización de su infraestructura telefónica a nivel nacional.

Estos recursos serán administrados por Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP para amortizar los equipos y servicios de administración, actualización, operación y mantenimiento de la infraestructura telefónica de la Fiscalía General de Nación.

### **5. MODELO DE ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS.**

Los ahorros mensuales obtenidos como consecuencia de la aplicación de los descuentos descritos en el numeral 3 del presente Acuerdo, serán utilizados en la administración y actualización de la plataforma tecnológica de Telefonía de la Fiscalía.

Lo anterior significa que Colombia Telecomunicaciones cobrará a tarifa plena los servicios enunciados, y mediante informe mensual consolidado reflejará el descuento respectivo, el cual será abonado a una bolsa de dinero que la Fiscalía Utilizará según sus prioridades de actualización de plantas telefónicas.

(...)

## 6. CONDICIONES GENERALES

(...)

- El destino específico de estos recursos, será para actualización de plataformas de telefonía en venta o arriendo, incluyendo mantenimientos preventivos y correctivos, servicios conexos como UPS's, cableados estructurados, y la gestión de las mismas.

- Se incluye también:

*Mantenimiento físico y/o de configuración (distinta a la inicial de enrutamiento al 09 y 009) de las plantas o centrales telefónicas.*

*Soporte y suministro de repuestos y elementos de telefonía requeridos por la Fiscalía.*

*Actualización tecnológica de SW y/o HW de las plantas.*

*Suministro de equipos y elementos tales como UPS's, baterías y otros que sean necesarias para prestar un adecuado soporte técnico a la infraestructura telefónica". (Subrayado fuera de texto).*

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 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).

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 Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP es una empresa pública y la Fiscalía General de la Nación es una entidad de gobierno general.

De otra parte, 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).

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, Asociación y Período Contable 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.

**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.

(...)

**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).*

Por último, 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, 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).

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 1, 2 y 4 determinan:

#### **“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.*

(...)

#### **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.*

(...)

#### 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).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe el siguiente grupo y 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. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.” (Subrayado fuera de texto).

1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN: “Representa 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.”

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

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que de conformidad con los principios de devengo o causación, asociación 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.

La bolsa de dinero destinada a la futura adquisición o arrendamiento de equipos por parte de la Fiscalía General de la Nación, debe reconocerse mediante un débito en la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con ocasión del pago mensual.

Cuando la Fiscalía, de conformidad con el numeral 4 del Acuerdo de Servicio Voz Corporativa dispone la adquisición o alquiler de los equipos, debe proceder al reconocimiento de las transacciones, mediante un débito en la subcuenta que identifique la naturaleza del activo, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, para el primer caso, o las subcuentas 511118 y 521116-Arrendamientos de las cuentas 5111 y 5211-GENERALES, respectivamente, según estén asociados a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico o actividades básicas misionales, en el segundo caso, con contrapartida en las subcuentas 240101-Bienes y servicios y 242507-Arrendamientos de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y 2425-ACREEDORES, al igual que las subcuentas y cuentas respectivas al reconocimiento de los pasivos que se generen por conceptos de retenciones u otras detracciones que se deriven de la transacción.

Posteriormente, debe efectuarse el cruce entre las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, para saldar el valor de los pasivos que se cancelan al proveedor, con cargo a la bolsa constituida con los aportes mensuales, todo lo cual implica la existencia de los respectivos soportes contables, de los cuales se desprende el valor de registro contable y constituyen el costo histórico de los bienes.

Los gastos por reparaciones y mantenimiento de equipos debieron causarse debitando las sub-



cuentas 511115 y 521113-Mantenimiento de las cuentas 5111 y 5211-GENERALES, respectivamente, y acreditando las subcuentas que correspondan de las 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y 2425-ACREEDORES, según la naturaleza u objeto de las erogaciones, al igual que las subcuentas y cuentas respectivas al reconocimiento de los pasivos que se generen por conceptos de retenciones u otras detracciones que se deriven de la transacción. Posteriormente, se cancela de pasivo con el proveedor y se acredita la subcuenta 142012-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, por los conceptos que se deban pagar con cargo a la bolsa de dinero. Si las erogaciones aumentan la vida útil o amplían la eficiencia operativa de los equipos, caso en el cual se estaría frente a una mejora, deben reconocerse como un mayor valor del activo en la subcuenta que identifique la naturaleza del activo, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNI-

CACIÓN Y COMPUTACIÓN, en lugar de imputar las cuentas de gastos mencionadas anteriormente.

Ahora, teniendo en cuenta que la depreciación es el reconocimiento de la pérdida de la capacidad operacional del bien por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico durante su vida útil estimada, una vez los equipos sean puestos al servicio están sujetos a depreciación. En consecuencia, la depreciación que no fue calculada en vigencia del Acuerdo VFGC-04212-2006, se debe reconocer como un gasto en el período actual, debitando la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y acreditando las subcuentas que identifican la naturaleza de los bienes en la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr), debiendo explicar en las notas a los estados contables la situación presentada.

La entidad debe proceder a hacer los ajustes pertinentes para que sus registros contables sean finalmente conformes con el anterior procedimiento.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200002101 del 31-01-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1.	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los bienes transferidos de CISA S.A. a la ESP Radio Televisión Nacional de Colombia

Doctora  
NALSY TORRES  
ESP Radio Televisión Nacional de Colombia  
Bogotá, D. C..

**ANTECEDENTES**

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-5500-00082-2, en la cual consulta: "me permito solicitar se nos indique como debemos realizar el registro

contable de unos predios que nos están transfiriendo a título gratuito por parte de la Central de Inversiones S.A. CISA?

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

## CONSIDERACIONES

La Resolución número 453 del 30 de agosto del 2012 "Por medio de la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

"(...)

### MOVILIZACIÓN DE INMUEBLES

Si bien la normativa que regula la 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. Lo anterior, teniendo en cuenta que la transferencia de la propiedad a CISA se hace con el fin viabilizar y agilizar la movilización de los activos, constituyéndose CISA, en su calidad de colector de activos públicos, en el administrador de los bienes recibidos para cumplir la finalidad establecida legalmente.

#### 2.1 Inmuebles transferidos para ser reasignados a otra entidad pública o para ser comercializados

##### 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-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, 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. (Subrayado fuera de texto).

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 o a la subcuenta 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

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

Igual tratamiento contable aplicarán los Patrimonios Autónomos de Remanentes para los bienes inmuebles transferidos a CISA.

### Registro en CISA

Los bienes inmuebles recibidos por CISA de las entidades públicas, con el fin de reasignarlos a otra entidad pública o comercializarlos, deben registrarse en cuentas de orden de control, por el valor en libros de la entidad cedente, para lo cual CISA registra un crédito a la subcuenta 930202-Inmuebles para reasignar a otras entidades públicas o a la subcuenta 930203-Inmuebles para comercializar de la cuenta 9302-MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS y un débito la subcuenta 991511-Movilización de activos de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

#### 2.2 Reasignación del inmueble por parte de CISA a otra entidad pública

##### 2.2.1 Registro en CISA

Con la reasignación del inmueble a otra entidad pública, CISA disminuye las cuentas de orden acreedoras de control debitando la subcuenta 930202-Inmuebles para reasignar a otras entidades públicas de la cuenta 9302-MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS y acreditando la subcuenta 991511-Movilización de activos de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Al mismo tiempo, CISA debe informar de esta transferencia a la entidad pública que cedió inicialmente el bien, para que realice los registros contables correspondientes al retiro del bien.

##### 2.2.2 Registros en la entidad que transfirió el inmueble

Con la información recibida de CISA sobre la reasignación del bien, la entidad que transfirió el inmueble registra un débito a la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL o a la subcuenta 320801-Capital Fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, según corresponda, y un crédito a la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.



Adicionalmente, si existe valorización, acredita la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y debita la subcuenta 311576-Otros activos de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o la subcuenta 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

**2.2.3 Registros en la entidad pública beneficiaria del bien inmueble reasignado**

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 o la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda. 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. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, cuando en cumplimiento de las normas sobre movilización de activos, deba reconocer los gastos asociados al bien recibido, debita las subcuentas y cuentas relacionadas del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN o del grupo 52-DE OPERACIÓN, según corresponda, y acredita las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR”.

**CONCLUSIÓN**

El reconocimiento contable de RTVC de los predios que le transfiere CISA en el marco de la política de movilización de bienes, debe efectuarse mediante un débito en la subcuenta y 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 o la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200002601 del 05-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
		1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración de bienes de medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente.

Doctor  
JUAN C. DÍAZ V.  
Profesional de Inventarios  
Registraduría Nacional del Estado Civil

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000118-2, en la cual nos informa que la entidad se encuentra realizando el proceso de depuración de los bienes cuyo costo es inferior a medio

salario mínimo mensual legal vigente. Por tanto, solicita que se le indique la norma contable que debe invocar para formalizar dicho proceso.

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, usted nos informa que su inquietud consiste en

establecer si para depurar estos bienes puede aplicar los respectivos instructivos que la Contaduría General de la Nación expide cada año el reconocimiento de los bienes de medio salario mínimo.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

### CONSIDERACIONES

El numeral 17 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:

#### **“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”.*

A su vez, el numeral 3.1. del Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado por la Resolución 357 de 2008, 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.*

(...)

*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.*

(...)

*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

El valor establecido anualmente por la Contaduría General de la Nación para efectos de depreciar activos de menor cuantía en el año de su adquisición o incorporación, o para registrarlos como gasto cuando su valor sea igual o inferior a medio salario mínimo legal vigente, no tiene carácter retroactivo y aplica para el año en que fue expedido.

De tal manera que, si los bienes no fueron totalmente depreciados en el año de adquisición o incorporación o llevados directamente al gasto de acuerdo con los topes establecidos para el respectivo año en que se adquirieron, debieron reconocerse en la respectiva cuenta del activo y ser objeto de depreciación durante la vida útil estimada de los mismos.

Ahora bien, para efectos del proceso de depuración, las entidades deben aplicar el numeral 3.1. del Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado por la Resolución 357 de 2008 con el fin de que adelanten las respectivas gestiones administrativas para establecer la realidad de sus bienes, derechos y obligaciones.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200005131 del 25-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.	
		1.2	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.	
		2.1	<b>1640</b>	Edificaciones
		2.2	<b>1655</b>	Maquinaria y equipo
		2.3	<b>1665</b>	Muebles, enseres y equipo de oficina
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte de la Institución Educativa, de las erogaciones por mejoramiento y adecuación de los bienes muebles e inmuebles de entes territoriales, con cargo a recursos de gratuidad educativa		

Doctor

CARLOS ARIEL VALENCIA BEDOYA

Salamina, Caldas

### ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación, radicada con el expediente número 2013-550-0004372, en el cual solicita la subcuenta en que se debe registrar el concepto de mejoramiento y adecuación de los bienes muebles e inmuebles pertenecientes a Municipios o Departamentos, que ejecuta la institución educativa con cargo a los recursos de gratuidad.

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

### CONSIDERACIONES

Los párrafo 165 y 168 del Plan General de Contabilidad Pública, disponen que:

*“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.* (Subrayado fuera de texto).

(...)

*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. Las reparaciones y mantenimiento se reconocen como gasto o costo, según corresponda (...).* (Subrayado fuera de texto).

En ese sentido, los párrafos 1 y 25 del Capítulo III, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, referente al procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, expresa 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 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).

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 o 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.

(...)

## **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 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).

Por otra parte, el capítulo III del Título III del Manual de Procedimientos, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública-RCP, respecto al Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, establece que: “De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, estos desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:

- 2 Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
- 3 Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.



- 4 Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.
- 5 Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.
- 6 Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.
- 7 Formas alternativas de organización contable”. (Subrayado fuera de texto).

**“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 extra-contable 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).

**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 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:

- 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.

- Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora.

- 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, o 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:

20. 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.

21. 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.
22. 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.
23. Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad principal e incorporan la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas.
24. Deben existir libros auxiliares en cada entidad.
25. Teniendo en cuenta la caracterización de este proceso que se administra en forma integrado no se considera pertinente la realización de un proceso extracontable de agregación, por cuanto la información que se genera contiene la totalidad de las operaciones individualmente realizadas por las entidades contable públicas y están integradas a nivel de los documentos fuentes o soportes, en la entidad responsable del reporte a la CGN.
26. Los estados contables se preparan en la entidad principal y corresponden a la situación y resultados de la totalidad de las entidades involucradas.

*En esta forma de administración del proceso contable integrado se pueden presentar situaciones específicas o particulares entre la entidad principal, que tiene centralizada la contabilidad, y las demás entidades para el manejo separado de algunas actividades del proceso, lo cual debe ser definido y concertado entre las unidades participantes, con los procedimientos internos que correspondan.*

*En la organización y estructura de las entidades contables que se definen como agregadoras y agregadas se pueden presentar situaciones de organización del proceso contable en forma independiente con algunas agregadas y en forma integrada con otras. En este caso se aplican los procedimientos definidos para cada situación (...).*

## CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto se concluye que el tratamiento contable para reconocer los recursos provenientes de gratuidad educativa con destino a las Instituciones Educativas, aplicados al mantenimiento de bienes

muebles e inmuebles recibidos sin contraprestación, dependerá de la forma como el Municipio o Departamento tiene organizada la contabilidad.

### 1. En una contabilidad integrada

En caso de que el Municipio tenga implementado un proceso contable integrado, la información contable de sus Instituciones Educativas es parte de la administración central del Municipio, pues esta forma de organización contable trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad. En tal sentido, corresponde al Municipio reconocer las erogaciones relacionadas con el mantenimiento, conservación, reparación y mejoramiento de los bienes muebles e inmuebles, los registros contables dependerán si las erogaciones constituyen un mayor valor de los bienes por cuanto cumplen con los criterios para activarlas, o por el contrario deben reconocerse como gastos, de conformidad con los siguientes parámetros:

Si las erogaciones que deban imputarse como un mayor valor de los bienes, se deben registrar con un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1636-PROPIEDAD PLANTAY EQUIPO EN MANTENIMIENTO, y como contrapartida, un crédito en 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Una vez terminadas las obras o reparaciones, se deben clasificar las Propiedades, planta y equipo en mantenimiento a las subcuentas y cuentas de origen.

Si no se cumplen los criterios para activar las erogaciones, el reconocimiento del gasto debe efectuarse mediante un débito en la subcuenta 550105-Generales, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, y como contrapartida, un crédito en 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, por cuanto se entiende que el gasto está orientado hacia la prestación del servicio educativo de la población de escasos recursos.

### 2. Contabilidad Independiente

Si el Municipio o Departamento tiene implementado un proceso contable independiente, donde las actividades contables de sus Instituciones Educativas se desarrollan por separado de la entidad agregadora, aunque los activos sean de propiedad del Municipio o Departamento, la Institución Educativa debe reconocer en su balance los activos recibidos de los organismos territoriales, y contabilizar los erogaciones relacionados



con el mantenimiento, conservación, reparación de los bienes muebles e inmuebles, en la siguiente forma:

Si las erogaciones que deban imputarse como un mayor valor de los bienes, se deben registrar con un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1636-PROPIEDAD PLANTAY EQUIPO EN MANTENIMIENTO, y como contrapartida, un crédito en 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Una vez terminadas las obras o reparaciones, se deben clasificar las Propiedades, planta y equipo en mantenimiento a alguna de las subcuentas 165525-Maquinaria y equipo de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO 164028-Edificaciones

de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 1640 EDIFICACIONES; 166505 Muebles, enseres y equipo de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA.

Si no se cumplen los criterios para activar las erogaciones, el reconocimiento del gasto debe efectuarse mediante un débito en la subcuenta 550105-Generales, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, y como contrapartida, un crédito en 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, por cuanto se entiende que el gasto está orientado hacia la prestación del servicio educativo de la población de escasos recursos.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000008961 del 22-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Retiro de bienes inservibles, totalmente depreciados y su respectivo control.

Doctor

JOSÉ GUILLERMO RODRÍGUEZ QUINCHE

Subdirector Administrativo y Financiero

MINISTERIO DEL INTERIOR

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000349-2, mediante la cual manifiesta:

*“De manera atenta me permito solicitar concepto, en el sentido de indicarnos el procedimiento a seguir con el fin de dar de baja algunos bienes entregados por el Fondo para la Participación y el Fortalecimiento de la Democracia, durante los años 1999 y 2000 a las Gobernaciones de Boyacá, Arauca, Guaviare, Cabildo del Resguardo Indígena kogui Malayo Arahuaco y a la Liga deja Lucha Contra el Sida de la ciudad de Pereira.*

*Lo anterior, teniendo en cuenta que estos elementos fueron entregados mediante Acta de Entrega Provisional, no se perfecciono el contrato correspondiente, estos bienes se encuentran totalmente depreciados y no se ha podido establecer su situación real”.*

Es de anotar que por medio de conversación telefónica, la doctora María Bleydi Cortés, contadora de la Entidad, manifiesta que estos bienes se encuentran registrados como bienes entregados en administración, y ya desde su entrega estaban totalmente depreciados y en su mayoría se consideraban inservibles.

Igualmente fueron allegadas a este despacho algunas actas de donación de bienes inservibles y/o de comodato provisional las cuales quedaban condicionadas a

la suscripción del contrato de donación o comodato respectivo. Así mismo relaciones detalladas de los bienes entregados entre los cuales figuran televisores, neveras, proyectores, micrófonos, mimeógrafos, telefax, computadores, impresoras, estufas, camas hospitalarias y vehículo campero, entre otros.

### CONSIDERACIONES

El Artículo 4° de la Ley 298 de 1996, le asigna entre otras funciones a la Contaduría General de la Nación-CGN, las siguientes: “Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública”. y, “Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación”.

El artículo 4° de la citada ley, relacionado con los elementos para el 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; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.*”.

De otra 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, en su numeral 23 prescribe:

#### **“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). Los bienes perdidos respecto de los cuales se inicia un proceso de investigación para su recuperación, se controlan 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)”.*

### CONCLUSIÓN

El procedimiento administrativo para la baja de bienes, es un asunto que debe resolver la entidad, de cara a las políticas, manuales de procesos y procedimientos que tenga cada entidad definidos sobre la materia.

Ahora bien, en cuanto al reconocimiento y revelación contable para los casos en que se decida dar de baja un bien, debe seguirse lo indicado en 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 consecuencia, 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). Los bienes perdidos respecto de los cuales se inicia un proceso de investigación para su recuperación, se controlan 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).

Los bienes totalmente depreciados y retirados del servicio deberán registrarse en la cuenta 8315-ACTIVOS TOTALMENTE DEPRECIADOS, AGOTADOS O AMORTIZADOS, hasta tanto se determine su destino final, es decir, su destrucción, donación o venta. En el evento de presentarse la venta, deberá afectarse la subcuenta 481008-RECUPERACIONES y reversarse el registro realizado en Cuentas de Orden.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200009171 del 01-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento bienes de uso permanente sin contraprestación. Actualización de bienes recibidos sin contraprestación Reconocimiento impuesto predial en bienes recibidos sin contraprestación

Doctora  
NURY ELIZABETH PÉREZ RAMÍREZ  
Responsable de Auditoría  
Contraloría General de la República  
Gerencia Departamental del Tolima  
Ibagué, Colombia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000608-2, en la cual consulta: a) En un contrato de comodato entre dos entidades de gobierno general, como deben registrarse las erogaciones realizadas para mantenimiento correctivo y preventivo, como mayor del activo o como mantenimiento? b) ¿Estos bienes son objeto de actualización? c) ¿Debe causar y pagar las deudas por concepto de impuesto predial facturados al comodatario y no al comodante?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

**CONSIDERACIONES**

*La escuela de Aviación Policial de Mariquita-Tolima (Comodatario) realizó con la Unidad Administrativa Especial Aeronáutica Civil, (Comodante) el contrato de comodato o préstamo de uso a título precario QU-CM-DRC-09-07 con el objeto de "Préstamo de uso área para el funcionamiento de la base antinarcóticos y escuela de aviación de la policía nacional en el aeropuerto José Celestino Mutis de Mariquita".*

*La Policía Nacional-Escuela de Aviación Policial celebró el contrato de obra 59-6-10015-2 con el*

objeto de, *Cláusula Primera*, efectuar el “Servicio de Mantenimiento preventivo y correctivo de los bloques administrativos, capilla, alojamientos, zonas deportivas, mallas perimetrales de seguridad, entradas a la unidad, apartamentos fiscales, garitas, zona de banderas, redes eléctricas internas y externas, parqueaderos, y shut para basuras hangar aeronáutico de la escuela de aviación policial, mantenimiento, reparación, modificación, reconstrucción e instalación de bienes /equipos de la escuela de aviación policial”.

Así mismo celebró el contrato de obra 59-6-10016-11 con el objeto de, *Cláusula Primera*, efectuar el “servicio de mantenimiento preventivo y correctivo de las instalaciones (Bloque de la dirección, hangar aeronáutico, casa team leader y bloque de vivienda fiscal oficiales de la escuela de Aviación policial”.

La Escuela de Aviación policial registra en su contabilidad los bienes recibidos en comodato en la cuenta 1640-EDIFICACIONES y las erogaciones de los contratos mencionados como gastos de mantenimiento, considerando que por ser bienes asignados en comodato no afectan el valor de los activos.

En relación con la normatividad contable pública, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo señala en los numerales 1, 2, 18, 19 20 y 25:

#### **“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.

#### **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.

(...)

#### **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.

#### **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. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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).

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, AGOTAMIENTO, 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). En caso contrario aplica el procedimiento contenido en el párrafo anterior.

## 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".

Así mismo, el GIT de Jurídica de la CGN respecto de las obligaciones frente al impuesto predial para el caso que nos ocupa conceptuó: "(...) Por lo anteriormente expuesto, el pago del impuesto predial le corresponde al propietario o poseedor, siendo el comodatario un simple o mero tenedor, se hace importante mencionar que las partes podrán acordar o pactar que dicho impuesto sea sufragado por el comodatario, atendiendo al principio de autonomía de la voluntad que gobierna los contratos y a la naturaleza jurídica del contrato de comodato, por cuanto su objeto es la ayuda mutua entre Entidades Públicas y así contribuir a los cumplimiento de los fines del estado".

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anteriores, y teniendo en cuenta que específicamente en este contrato de comodato, se faculta al comodatario para efectuar las adecuaciones que se requieran, el tratamiento contable obedece a los siguientes lineamientos:

a) Las obras realizadas en los bienes recibidos mediante un contrato de comodato, ¿deben reconocerse como mayor del activo o como mantenimiento?

En atención a lo dispuesto en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, cuando por la suscripción de un contrato de comodato una entidad entrega bienes inmuebles a otra entidad de gobierno general se configura el traslado de bienes de uso permanente sin contraprestación, en donde la entidad que recibe los bienes los debe incorporar en su contabilidad.

Es así, como este mismo procedimiento señala, cuando por cuenta de las obras realizadas la vida útil de los bienes aumenta, y se amplía su capacidad productiva y eficiencia operativa, las erogaciones realizadas corresponden a adiciones o mejoras que deben reconocerse como un mayor del activo.

Y cuando las erogaciones realizadas permiten recuperar y conservar la capacidad normal de utilización de los bienes, serán consideradas como reparaciones y mantenimiento, las cuales afectarán los gastos

administrativos u operativos, según correspondan, del estado de actividad financiera, económica, social y ambiental de la entidad.

En consecuencia, corresponde a la entidad comodataria calificar cuándo las obras realizadas aumentan la vida útil, y reconocerlas como un mayor valor del activo, o si estas solo permiten la conservación de la capacidad normal de utilización de los bienes., caso en el cual deben reconocerse como un gasto.

b) ¿Estos bienes son objeto de actualización?

Conforme a lo anotado, los bienes de uso permanente sin contraprestación, al ser incorporados como Propiedad, planta y equipo, son sujetos de actualización, en razón a que debe seguirse la regla establecida para el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

En consecuencia, los bienes recibidos por la Escuela de Aviación Policial de Mariquita - Tolima serán objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización, los cuales pueden establecerse mediante avalúo técnico, en donde si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros se contabilizará debitando la subcuenta 199962-Edificaciones, de la cuenta

1999-VALORIZACIONES y acreditando la subcuenta 311562-Edificaciones, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIONES. En caso contrario se debita la subcuenta 311562-Edificaciones, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIONES con crédito a la subcuenta de la 199962-Edificaciones, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES hasta agotar los saldos, en el evento de presentar saldo por registrar afectará el patrimonio, por corresponder a entidades de gobierno general, debitando la subcuenta 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES, acreditando la subcuenta 169505- Edificaciones de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

c) ¿El comodatario debe causar y pagar las deudas por impuesto predial facturado por el Municipio?

Para estos efectos, debe atenderse lo preceptuado por la Oficina Jurídica de la C.G.N., cuya parte pertinente se transcribe en las consideraciones anteriormente describe.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000009241 del 01-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades planta y equipo.
		1.2	Procedimiento de Control Interno Contable
		2.1	<b>17</b> Bienes de uso público e históricos y culturales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento y revelación contable de los activos de mínima cuantía y su aplicación frente a los bienes inmuebles tanto fiscales como de uso público.

Doctora

DORIS PATRICIA NIVIA PEÑA

Subdirectora Administrativa, Financiera y de Control Disciplinario

Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público

Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0007082, mediante la cual manifiesta las inquietudes en la aplicación del Instructivo 001 de febrero de 2013 “Instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el período contable 2013”.

“Con lo dispuesto en el Acuerdo 18 de 1999 emitido por el Concejo de Bogotá, donde se le asigna la función de registrar contablemente los bienes inmuebles a nombre del Distrito Capital”.

Teniendo en cuenta que “El Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público, recibe y debe contabilizar bienes inmuebles fiscales y de uso público cuyos valores son iguales e inferiores a los establecidos en el instructivo”.

### Pregunta

1.- “¿Puede la entidad aplicar el instructivo que anualmente emite la Contaduría General de la Nación para el reconocimiento y revelación contable de los activos de mínima cuantía a los bienes inmuebles tanto fiscales como de uso público?”.

2.- “De no ser así, ¿cuál es el mecanismo a seguir frente a este tema?”

## CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades planta y equipo en su numeral 17. *Bienes de medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente* define: “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.”.

Así mismo, de acuerdo con el Procedimiento 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.*

De otra parte la descripción de la clase 17-**Bienes de uso público e históricos y culturales** dice: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de los bienes públicos destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, que están orientados a generar bienestar social o a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución, los cuales son de dominio de la entidad contable pública.

*Incluye además los bienes formados o adquiridos en virtud de la ejecución de contratos de concesión”.*

También el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en el numeral 177 establece: “(...) En el caso de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales”.

## CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones expuestas la CGN se permite manifestarle que:

1. Con base en lo señalado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública y los Instructivos contables que expide la Contaduría General de la Nación en relación con el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo cuyo valor de adquisición sea inferior o igual de 0.5 SMLMV, es potestad de la entidad reconocer este tipo de bienes como Propiedades, planta y equipo y depreciarlo durante su vida útil estimada; como Propiedades, planta y equipo o depreciarlos en el mismo año en que se adquieren o incorporan, con independencia de su vida útil; o afectando directamente el gasto. No obstante, el tratamiento contable de este tipo de bienes debe corresponder a la

aplicación de una política contable definida por la entidad con el fin de garantizar la consistencia de la información contable.

Si la entidad decide depreciar los bienes de propiedad, planta y equipo considerados de menor cuantía durante el mismo año de su adquisición o reconocerlos directamente como un gasto, deberá adoptar las medidas necesarias para garantizar el control administrativo de los mismos, con el fin de establecer la ubicación, uso y responsables de los bienes.

El valor establecido anualmente por la Contaduría General de la Nación para efectos de depreciar activos de menor y/o mínima cuantía en el año de su adquisición o incorporación, o para registrarlos como gasto cuando su valor sea igual o inferior a medio salario mínimo legal vigente, no tiene carácter retroactivo y aplica para el año en que fue expedido.

En consecuencia, si los bienes no fueron totalmente depreciados en el año de adquisición o incorporación o llevados directamente al gasto de acuerdo con los topes establecidos para el respectivo año, debieron ser reconocidos en la respectiva cuenta del activo y ser objeto de depreciación durante la vida útil estimada para los mismos.

2. En cuanto a los bienes inmuebles fiscales cuyos valores son iguales y/o inferiores a los establecidos en el Instructivo 001 de 2013, y los bienes de uso público,

cuyo valor data de años anteriores, deben tomarse las medidas administrativas que le permitan atender lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, y de cara con el Procedimiento de Control Interno Contable, deben adelantarse las acciones pertinentes a efectos de depurar y/o actualizar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

Los bienes de menor cuantía corresponden a las Propiedades, planta y equipo que, por su costo de adquisición o valor incorporado, pueden reconocerse como gasto o depreciarse en el mismo período contable en que se adquirieron o incorporaron, de acuerdo a los montos periódicamente definidos por la Contaduría General de la Nación; por tanto, el tratamiento contable de los bienes de menor y/o mínima cuantía no aplica a los Bienes de uso público, los cuales no tiene tratamiento de excepción.

Para el tratamiento de los bienes y derechos clasificados dentro del Grupo 17- Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales, la entidad debe aplicar lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, en la norma Técnica para su reconocimiento y revelación, así mismo debe llevar a cabo las acciones administrativas del caso para depurar las cifras, observando las normas que sean aplicables al respectivo caso.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000011111 del 16-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
	<b>Subtema</b>		Depuración contable-baja de vehículos donados, pendientes de legalizar

Doctora:

FAISULY URREA LÓPEZ

Contador General

Defensa Civil Colombiana

Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000769-2, mediante la cual manifiesta:

*“La Defensa Civil Colombiana presenta en sus inventarios vehículos pendientes de legalizar (Sic) donados por la DIAN en \$950 millones, los cuales (a pesar de los esfuerzos de la Entidad y diversos comunicados a Tránsito y DIAN); no son posibles de legalizar por los innumerables (Sic) inconvenientes de tipo legal como vehículos “gemeliado”. (Sic).*

*Con base en lo anterior la Entidad en su afán por depurar los activos fijos y tomar una decisión(Sic) definitiva que no cause detrimento patrimonial por el pago de impuestos y demás obligaciones al respecto, así como otras situaciones de tipo legal, ve la posibilidad (Sic) de que estos se den de baja y sean utilizados en las escuelas de capacitación para las clases de extracción vehicular (Sic)”.*

Es de anotar que mediante conversación telefónica, el doctor Jair Pineda, funcionario de su entidad, expresó que se trata aproximadamente de 31 vehículos, de los cuales 13 son inservibles y 19 en estado de actividad, que no están siendo utilizados. Desde el 2009 se vienen adelantando gestiones de legalización las cuales se han ido complicando porque los vehículos están relacionados con procesos legales, por accidentes de tránsito, un mismo vehículo resulta ser de 2 o 3 dueños a la vez, o la revisión técnico mecánica es demasiado costosa, entre otros.

## CONSIDERACIONES:

En respuesta a su solicitud es necesaria remitirnos a la Ley 87 de 1993 y a 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 y al Régimen de Contabilidad Pública en su manual de Procedimientos.

Los artículos 2 y 4 de la Ley 87 de 1993 relacionados con los objetivos y elementos del Sistema de Control Interno establecen:

*“(…) Artículo 2. (...) a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)*

*Artículo 4(…) 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”.*

La Resolución 357 de 2008 en cuanto a la depuración contable permanente y sostenibilidad, indica:

### **“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.**

*Las entidades cantables públicas cuya información contable no reflejen su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar los 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.*

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

*o) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.*

*(...)*

*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.*

*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.*

### **3.2. 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.

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán es desacuerdo 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 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. (...)

Atendiendo los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad,

las entidades también deberán definir las políticas para archivar los documentos soporte de los registros contables, de conformidad con las normas jurídicas que le sean aplicables. (Subrayado fuera de texto).”.

De otra 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, en su numeral 23 prescribe:

### “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). Los bienes perdidos respecto de los cuales se inicia un proceso de investigación para su recuperación, se controlan 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)”.

### CONCLUSIÓN

Luego de referenciar los aspectos normativos descritos en las consideraciones, se concluye que en desarrollo del Sistema de Control Interno, las entidades deben adelantar el proceso de sostenibilidad contable,



diseñando, adoptando e implementando las políticas administrativas y contables que consideren pertinentes, definiendo cuáles serán las instancias administrativas responsables de autorizar la incorporación o eliminación de bienes, derechos u obligaciones, y los documentos soporte idóneos que permitan realizar los respectivos registros contables. La competencia para establecer el procedimiento para la baja de los bienes es de la Entidad contable Pública, como responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos.

Ahora bien, si luego de aplicar todas las acciones de orden administrativo y de control interno, tendientes a la legalización de los vehículos recibidos en calidad de donación, la entidad evalúa que es pertinente la baja de los mismos, dado que es un proceso lento, oneroso y riesgoso y que los registros contables, al no estar debidamente soportados, revelan derechos susceptibles de desvirtuar la verdadera situación financiera, económica, social y ambiental, de la entidad, entonces, se debe determinar la condición que induce a la baja de bienes, es decir, si se trata de bienes inservibles, obsoletos, dañados parcial o totalmente o perdidos, o trasladados a otros entes públicos.

En cuanto al reconocimiento y revelación contable para los casos en que se decida dar de baja un bien, debe seguirse lo indicado en 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

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 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-En proceso internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Los bienes totalmente depreciados y retirados del servicio deberán registrarse en la cuenta 8315-ACTIVOS TOTALMENTE DEPRECIADOS, AGOTADOS O AMORTIZADOS, hasta tanto se determine su destino final, es decir, su destrucción, donación o venta. En el evento de presentarse la venta, deberá afectarse la subcuenta 481008-RECUPERACIONES y reversarse el registro realizado en Cuentas de Orden.

En todo caso los bienes que están en condiciones de uso y no están siendo utilizados deben reclasificarse mediante un débito en la subcuenta 163711-Equipos de transporte, tracción y elevación, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS y un crédito en la subcuenta 162506- Equipos de transporte, tracción y elevación, de la cuenta 1625- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO ENTRÁNSITO. Si los bienes continúan en uso en las Escuelas de capacitación de la entidad, deberán continuar reconociéndose, toda vez que están haciendo parte de la masa de recursos que utiliza la entidad para su operación y cuando sean objeto de destrucción, podrán aplicar el procedimiento anteriormente descrito.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000009251 del 01-04-13 (Página 401)

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000011561 del 19-04-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
		2.1	<b>1615</b> Construcciones en curso
	<b>Subtema</b>		Depuración de la cuenta 1615- Construcciones en curso

Doctora

SANDRA ESPERANZA ROMERO QUEVEDO

Instituto Distrital de Patrimonio Cultural

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-000669-2 mediante la cual consulta sobre la depuración contable de los saldos vigentes en la cuenta 1615, “construcciones en curso”.

La cual formula los siguientes interrogantes:

(...)

“**a)** ¿Debo reclasificar dichos saldos al mayor valor del activo, teniendo en cuentas (Sic) que los bienes en los que se realizaron dichas obras, se encuentran en servicio.? **b).** ¿Para los saldos que correspondan a obras en bienes que no están en servicio, sino que estén siendo objeto de otra mejora, a que cuenta debo reclasificar dichos saldos? **c)** ¿debo (Sic) registrar dichas reclasificaciones como un gasto?, teniendo en cuenta que corresponden a obras que no representaron un aumento en la vida útil del bien, no ampliaron su capacidad productiva y no mejoraron su eficiencia operativa y por lo tanto, de acuerdo con el principio de prudencia de la contabilidad pública, no se debe sobreestimar el activo?. **d).** ¿Cuál es el documento soporte idóneo para realizar la reclasificación contable que corresponda?”.

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 capítulo III del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 1, 2 y 27 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).

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. (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.

## 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. (Subrayado fuera de texto).

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”.

Así mismo, el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en el numeral 3.7 señala las pautas que los usuarios del sistema contable público deben atender para el manejo de los soportes contables, como son:

**“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. (...). (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:

(...)

### **“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).

### **DINÁMICA**

#### **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.*

## 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 las respectivas subcuentas que identifiquen la naturaleza de los bienes construidos.

Con respecto en los contratos por incumplimiento o que por diferentes circunstancias las obras no hayan sido concluidas y no poseen acta de liquidación, la entidad debe mantener registrado el activo en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, hasta tanto se desarrollen las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización, momento en el cual debe reclasificarse en las respectivas subcuentas y cuentas del grupo 16-PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, según correspondan a la naturaleza y funciones de los bienes. En todo caso la entidad debe adelantar todas las gestiones necesarias para realizar las actas de liquidación de los contratos y para formalizar la recepción de las construcciones.

Por otra parte, en relación con las erogaciones en las cuales no se cumplen las condiciones de aumento de la vida útil del bien, ni se amplía su capacidad productiva y eficiencia operativa, ni se mejora la calidad de los productos y servicios, ni permite una reducción

significativa de los costos, se reconoce el gasto mediante un débito en las respectivas subcuentas de los grupos 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52- DE OPERACIÓN, según correspondan a la naturaleza y funciones de los bienes, con crédito a las subcuenta respectiva de la cuenta 2401 ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento de reconocer los descuentos y retenciones en la fuente que se deriven de la transacción y sean procedentes.

Respecto a la pregunta relacionada “¿Cuál es el documento soporte idóneo para realizar la reclasificación contable que corresponda?”, es preciso advertir que siendo las entidades concededoras 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 que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo, todo ello dentro del marco establecido en las Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad contenida en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000019061 del 05-06-13 (Página 472)

\*\*\*

CONCEPTO 20132000019281 del 06-06-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Aplicabilidad del Instructivo 1 de 2013 a los bienes de medio salario mínimo incorporados en virtud de donación o transferencia.

Doctora

MARÍA FERNANDA POTES P.

Secretaria General

Migración Colombia

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013550001540-2, en la cual consulta si lo señalado en el instructivo 001 del 11 de febrero de 2013 de la CGN, relacionado con el reconocimiento de los bienes adquiridos por un valor inferior o igual a medio SMMLV aplica igualmente para los bienes donados o transferidos.

#### CONSIDERACIONES

El Régimen de Contabilidad Pública en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, numerales 14 y 17, señalan:

**“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 período contable”.*

(...)

**“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. (...)*”.

(Subrayado fuera de texto).

#### CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expresado en el numeral 17 del Procedimiento contable relacionado con las propiedades, planta y equipo, la entidad puede aplicar a los bienes de un valor inferior o igual a medio salario mínimo el procedimiento de depreciación para los activos de menor cuantía y en consideración a que en estos se encuentran incluidos además de los bienes adquiridos, los incorporados, concepto que abarca incluso las operaciones a título gratuito, es posible aplicar el instructivo No. 1 de 2013 a los bienes que provengan de donación o transferencia.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000020201 del 12-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Transacciones sin contraprestación de propiedades entre entidades públicas

Doctora

FINDY YOVANA MORA ROJAS

Almacenista Departamental

Departamento del Putumayo

Mocoa, Putumayo

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-000-1526-2, mediante la cual manifiesta:

*“La Gobernación del Putumayo adquiere diferentes bienes muebles con destino a las diferentes instituciones del Estado bien sea del orden Departamental o Municipal como Hospitales, Puestos de Salud, alcaldías, Instituciones educativas, etc.; estos se entregan a través de comodatos.*

*Teniendo en cuenta lo anteriormente mencionado, solicito su orientación en lo siguiente:*

*La gobernación puede mediante algún acto administrativo que no sea comodato trasladar estos bienes a las instituciones anteriormente mencionadas, para que estos salgan de la contabilidad y responsabilidad de la gobernación y pasen a la contabilidad de las otras entidades, sin sacarlas de la contabilidad de la nación? La entidad titular de dichos bienes seguiría siendo el Estado”.*

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

### CONSIDERACIONES:

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, prescribe:

#### **“24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES 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 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”.

## **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).

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.

(...)

## **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 restituído, 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 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 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

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Tratándose de entidades de Gobierno general, como lo son los Departamentos, los Municipios, las Instituciones educativas, existen dos posibilidades para efectuar el descargo de las Propiedades, planta y equipo en transacciones que no conllevan contraprestación, las cuales son: El traslado, implica la transferencia del derecho de dominio, y los Bienes de uso permanente entregados sin contraprestación que no implican la transferencia del derecho de dominio o propiedad; en tanto que cuando la transacción se realiza de una entidad de Gobierno general con una empresa, como lo son las Empresas Sociales del Estado, el descargo solo procede cuando se configura el traslado, es decir, cuando se transfiere el derecho de dominio. En todos estos casos, corresponde a la entidad que los recibe, efectuar el respectivo reconocimiento contable de las Propiedades, planta y equipo, de suerte que siempre los bienes estarán contemplados dentro de la esfera de lo público.

El Departamento del Putumayo, al trasladar, 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 debe registrarla debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 3105-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 registrar valorizaciones, se reconocen debitando la subcuenta

que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando 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".

El contrato de comodato se enmarca dentro de lo que la Contaduría General de la Nación contablemente denominó como bienes de uso permanente sin contraprestación, de modo que, el Departamento del Putumayo al entregar bienes en comodato a otra entidad de Gobierno general, 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 la registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. En caso de registrar valorizaciones, debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, 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 entidades del Gobierno general que reciben los bienes los registran 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.

Relacionado con el tipo de acto administrativo para trasladar los bienes entre entidades contables públicas, corresponde a una decisión administrativa en virtud del control interno, y previo cumplimiento de las normas legales.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000022311 del 28-06-13 (Página 188)

20132000022551 del 28-06-13 (Página 494)

20132000022751 del 02-07-13 (Página 1058)

\*\*\*

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000024171 del 03-07-13**  
**Este concepto modifica lo indicado en el expediente 20095-129519**  
**del 29 de mayo de 2009.**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Elaboración de los avalúos de los bienes de uso permanente sin contraprestación.

Doctor

FRANCISCO JAVIER CARDONA ACOSTA

Director Administrativo y Financiero

Servicio Nacional de Aprendizaje-SENA

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001842-2 y 2013550001876-2 en la cual nos indica que con el fin de cumplir con las directrices indicadas en la Circular 060 de 2002, expedida por la Contaduría General de la Nación, la entidad debe adelantar los avalúos de los bienes de su propiedad en la presente vigencia. Por lo anterior, solicita que se emita concepto sobre la realización de los avalúos para efectos contables de los inmuebles recibidos por el SENA en comodato, tanto de entidades públicas como de particulares.

## CONSIDERACIONES

Los numerales 18, 20 y 25 contenidos 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, señalan:

### **"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.

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.

(...)

## 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.

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.

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 o 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN



o 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)". (Subrayado fuera de texto).*

### CONCLUSIÓN

No es dable que mediante la regulación contable se predetermine en cabeza de quien se impone la obligación de realizar los avalúos de los bienes en comodato, toda vez que esto es un asunto que debe ser convenido entre el comodante y el comodatario.

Por lo tanto, para el caso de los bienes recibidos por una entidad del gobierno general, como es el caso del SENA para su uso permanente sin contraprestación, de otra

entidad de gobierno general, los cuales entran a hacer parte de las propiedades, planta y equipo de la entidad que los recibe, corresponde a esta última propender porque el activo revele su realidad económica y se cumpla con lo indicado en la normas contables respecto a la actualización y la frecuencia de su elaboración, en consonancia con lo preceptuado en el párrafo inmediatamente anterior.

Ahora bien, si tales bienes son recibidos de empresas públicas o entidades privadas, no se impone la obligatoriedad de efectuar en rigor los procesos de actualización a través de avalúos técnicos, dado que estos bienes se reconocen en la contabilidad de la entidad que los recibe en cuentas de orden, y por lo tanto no impactan la situación patrimonial de la misma.

Con la expedición de este concepto se modifica lo indicado en el expediente 20095-129519 del 29 de mayo de 2009.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000024821 del 05-07-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
		2.1	Normas técnicas relativas a los activos/ Propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de la depreciación por parte de ESP E.S.E REDSALUD ARMENIA

Doctor

JORGE ENRIQUE LÓPEZ HINCAPIÉ

Coordinador Financiero

ESP ESE RED SALUD ARMENIA

Armenia, Quindío

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001654-2, la cual me permite atender en el sentido en que fue formulada: “Por medio de la presente nos permitimos solicitar a ustedes nos aclaren cual es el tratamiento o registro contable que le debemos realizar al valor generado de la depreciación de los activos Fijos utilizados para su funcionamiento en la institución Red Salud Armenia, la cual es una ESE Pública, empresa prestadora de servicios de salud, definiéndonos si la depreciación la debemos registrar en la cuenta del gasto o la cuenta del patrimonio indicándonos la norma que sustenta dicho registro de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 173 de la circular 77 de Septiembre 17 de 2007, de la Contaduría General de la Nación”.

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 prescribe:

“(…)

### 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 o 312805-Amortización 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) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR).

Para el caso de las entidades del gobierno general pertenecientes al sector descentralizado, la depreciación y/o amortización se registra debitando la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo o 327004-Amortización de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN

ACUMULADA (CR) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR).

Los anteriores registros se efectúan siempre que los activos objeto de depreciación o amortización no estén asociados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables. En caso contrario, la depreciación y amortización 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).

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.

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, señala:

### “TÍTULO I. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

(…)

#### 2. Entorno Económico

(…)

22. Este entorno se caracteriza según la función económica de las entidades del Sector Público. Estas 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”.

(...)

#### **“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.

(...)

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. La determinación de la depreciación debe efectuarse con base en métodos de reconocido valor técnico, aplicando el que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente. Los activos considerados de menor cuantía pueden depreciarse totalmente en el período en el cual fueron adquiridos.

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.

171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones; plantas, ductos y túneles; redes, líneas y cables; maquinaria y equipo; equipo médico y científico; muebles, enseres y equipo de oficina; equipos de comunicación y computación; equipo de transporte, tracción y elevación; y equipo de comedor, cocina, despensa y hotelería. No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, así como las construcciones en curso, los bienes muebles en bodega, la maquinaria y equipo en montaje, los bienes en tránsito y las propiedades, planta y equipo no explotadas, o en mantenimiento, mientras permanezcan en tales situaciones.

(...)

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.

(...)

#### 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

Con base en la normatividad actualizada y referida en los párrafos anteriores, se concluye:

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 los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal.

Para tener en cuenta el tratamiento contable de la depreciación en una empresa pública, es necesario evaluar si esta afecta el gasto o el costo, y se debe determinar cuáles activos están destinados o asociados a la producción, comercialización de bienes y prestación de servicios, o a la administración de la entidad.

De acuerdo con lo anterior, la depreciación de los activos relacionados con 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), en tanto que, la depreciación de los activos relacionados directamente con las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables se registra debitando la subcuenta Depreciación, de las cuentas de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y acreditando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000025541 del 09-07-13 (Página 405)

20132000025551 del 09-07-13 (Página 475)

20132000025561 del 09-07-13 (Página 964)

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000027911 del 18-07-13

1	TÍTULO	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	Tema	1.1	Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo
		2.2	Normas Técnicas de contabilidad pública/Costo histórico
3.1		<b>1615</b> Construcciones en curso	
3.2		<b>1640</b> Edificaciones	
Subtema		Registro contable de varias edificaciones que no tienen matrícula inmobiliaria, construidas en un predio con matrícula inmobiliaria	



Teniente Coronel  
NELSON GUAIDIA AMEZQUITA  
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. 2013-550-001899-2, mediante la cual manifiesta: "(...) me permito solicitar su colaboración en aclararnos la forma en que debe ser contabilizado el siguiente hecho contable:

*Si una entidad estatal dentro de un predio de propiedad (Sic) la cual cuenta con su matrícula inmobiliaria y se construye en el mismo varias edificaciones pero en diferentes periodos de tiempo los cuales no poseen matrícula independiente; su registro en los estados contables debe ser tomado por cada construcción como un bien inmueble independiente para realizar el proceso de depreciación, o debe contabilizarse como un solo inmueble y a medida que se construye mas (Sic) edificaciones se va incrementando el costo histórico del inmueble registrado inicialmente.*

*Sea esta la oportunidad para agradecer su apoyo y colaboración a los integrantes de esta institución".*

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

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, 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.*

*La vida útil corresponde al periodo durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. También se considera vida útil el número de unidades de producción o unidades de trabajo que la entidad contable pública espera obtener del activo. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

### 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).*

### 13. DEPRECIACIÓN POR COMPONENTES

*Cuando los componentes o partes de un activo depreciable tienen vidas útiles distintas, o suministren beneficios económicos, o potenciales de servicios a ritmos diferentes, la depreciación de cada componente debe calcularse según el método y vida útil más adecuado, y contabilizarse por separado, utilizando para el efecto códigos auxiliares. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

### 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.

## 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

(...)

e) Vida útil y métodos utilizados para la determinación de la depreciación o amortización

(...)

k) Información relacionada con el proceso de legalización de los bienes

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 132, 165 y 166 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. (...) 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).

(...)

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. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo. (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:

#### "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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

##### 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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

### 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”.

### CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones expuestas, se concluye que cada edificación debe reconocerse en la contabilidad como construcciones en curso, hasta cuando esté en condiciones de ser utilizada en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. A partir de este momento deben reclasificarse a las respectivas subcuentas que identifiquen la naturaleza de los bienes construidos, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

Para el caso concreto de su consulta, se debe reclasificar cada inmueble, de la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, a la subcuenta 164027-Edificaciones pendientes de legalizar, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, sin que ello implique la discontinuidad de las acciones administrativas y legales necesarias para poner en orden el estado del inmueble. En consecuencia, ello conlleva a que debe procederse alternamente al reconocimiento de la respectiva depreciación. Una vez se efectúen los trámites de escrituración y registro y se obtengan las matriculas inmobiliarias de los activos, se debe proceder a reclasificar, debitando las subcuentas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES que correspondan a la naturaleza de cada bien, y acreditando la subcuenta 164027-Edificaciones pendientes de legalizar.

Así mismo deben revelarse en notas a los estados contables, las situaciones que permitan conocer el monto de las adquisiciones o construcciones, vida útil y métodos utilizados para la determinación de la depreciación o amortización, y la Información relacionada con el proceso de legalización de los bienes

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028051 del 19-07-13 (Página 411)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028601 del 29-07-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de la venta de un segmento del predio del Departamento de policía Deboy-Boyacá por el cual cruzará futura vía según POT

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. 2012-550-002032-2, en la cual solicita:

*“(...) emitir concepto sobre contabilización y gestiones en lo relacionado al predio del Departamento de Policía DEBOY, el cual por Plan de ordenamiento territorial (POT), solicitan la venta por parte del departamento de policía de un segmento del predio por el cual cruzara futura vía.*

*Lo anterior con el fin de imputar las cuentas contables correctas autorizadas para la Policía Nacional y las gestiones a realizar para el ingreso del dinero fruto de la venta, lo anterior en atención a que no es la misionalidad institución la compra y venta de predios”.*

Es de anotar que mediante conversación telefónica con el profesional, Doctor Henry Alejandro Cañón Galindo, de la Oficina de Contaduría de su entidad, aclara que al referirse a las gestiones a realizar para el ingreso del dinero fruto de la venta, se refiere al registro contable del ingreso.

**CONSIDERACIONES**

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, señala:

“(…)

**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 o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.*



*Si el valor de la venta es menor 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 580801-Pérdida en venta de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. 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.*

*Si el valor de la venta es igual 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 grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. 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”.*

(...)

## **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:*

(...)

*c) Monto de los bienes vendidos y el efecto en los resultados.*

*d) Monto, justificación y efecto en los resultados por el retiro de bienes”.*

## **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, las cuentas contables correctas a utilizar por la Policía por la venta de un segmento del predio son las indicadas en el numeral 22 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo; 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 vendido en el GRUPO 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra mediante un débito en la subcuenta 580801-Pérdida en venta de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si el valor de la venta es menor al valor en libros, o mediante un crédito en la en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, si el valor de la venta es mayor al valor en libros. 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. Además, se deben considerar las cuentas que se puedan afectar en virtud de los descuentos y retenciones que se generen.

Y en cumplimiento del numeral 29 del procedimiento referido, se debe revelar en notas a los estados contables, el monto, la justificación de los bienes vendidos y el efecto en los resultados.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000033211 del 16-09-13**  
**este concepto ratifica los conceptos números 20122000020111**  
**del 09 de julio de 2012, 20122000041601 del 28 de diciembre de 2012 y 0122000040201**  
**del 13 de diciembre de 2012**

<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
<b>Subtema</b>	1.1.1	Alternativa para determinar si los avalúos catastrales reflejan un valor aproximado a la realidad de los bienes inmuebles.

Doctor

DAVID RODRÍGUEZ RESTREPO

Secretario de Hacienda

Alcaldía de Medellín

Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002638-2, en la cual nos informa que la entidad ha tenido varias observaciones por parte del organismo de control en lo referente a la falta de oportunidad en la actualización de los bienes fiscales de la Alcaldía, al incumplir con lo dispuesto en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en lo referente a la periodicidad de la actualización de los bienes.

Al respecto nos informa que el inventario actual de los bienes fiscales reconocidos contablemente con corte a Julio 31 de 2013 asciende a 12.387 inmuebles (incluyendo predios recibidos de CORVIDE (LIQUIDADADA) y 3.852 (sin incluir predios de CORVIDE LIQUIDADADA). No obstante, en cuanto a los avalúos técnicos, un inmueble puede requerir la realización de un mayor número de avalúos dado que están conformados por varios escenarios como es el caso del Estadio Atanasio Girardot, los parques biblioteca, las instituciones educativas, Centros de desarrollo Cultural, Edificio Inteligente, entre otros.

Los predios recibidos de CORVIDE, no son objeto de valoración ya que se trata de lotes ocupados ilegalmente para vivienda de interés social, los cuales deben ser entregados en cesión gratuita a la comunidad como lo dispone la Ley 1001 de diciembre 30 de 2005.

En lo referente a los predios recibidos de CORVIDE, la Dra. Olga Rocío Gil Contadora de la Alcaldía, mediante correo electrónico nos informa que el Municipio de Medellín aparece como propietario de los bienes según escrituras públicas y que la mayor parte de estos se encuentran reconocidos en la subcuenta 160501-Urbanos, de la cuenta 1605-TERRENOS, los cuales están siendo objeto de reloteo para ser trasladados en la titulación, proceso que se encuentra en su etapa final.

Respecto a los demás predios, se encuentran reconocidos en las subcuentas 163701-Terrenos no explotados, 163703-Edificaciones no explotadas, de la cuenta 1637 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS y 164001 Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES. Estos predios se encuentran en estudio para sus respectivos loteos y reloteos.

Así mismo nos informa que para mantener la frecuencia de la actualización cada tres años como lo indica la norma contable, se deben realizar anualmente en promedio 1.000 avalúos técnicos, a través de la Subdirección de Catastro, con personal de planta y mediante contrato, el Municipio de Medellín realiza los avalúos de los bienes inmuebles, no siendo posible cubrir el 100% de los requeridos para dar cumplimiento a la norma contable, lo que ha generado el rezago objeto de los hallazgos de la Contraloría General de Medellín.



La planeación del levantamiento de los 2.548 avalúos implicó la priorización de los mismos teniendo en cuenta tres categorías:

Bienes fiscales que son objeto de contratación mediante las figuras de bienes entregados en comodato y contratos de arrendamientos, a los cuales necesariamente se deben aplicar avalúos comerciales cada que se celebra el contrato o se cumplen los tres años de su última valoración, cualquiera sea su costo de adquisición o su valor contable.

Bienes fiscales cuyo valor contable es superior a \$100 millones, a los cuales se les realiza avalúo comercial cada que se cumplen los tres años de su última valoración, teniendo en cuenta la importancia relativa de su monto para efectos del aseguramiento de los mismos.

Bienes fiscales cuyo valor contable es inferior a \$100 millones. Los cuales dentro de la masa de bienes para avaluar en el 2013 representan la mayor cantidad (73%) y no clasifican dentro de las dos categorías anteriores, generalmente se trata de bienes al servicio misional del ente territorial, por lo tanto se ha planteado la actualización de estos bienes mediante avalúo catastral.

Al revisar la doctrina expedida por la Contaduría General de la Nación sobre la utilización del avalúo catastral para efectos contables, se han encontrado varios conceptos sobre el tema como son 20122000020111 del 09 de julio de 2012, 20122000041601 del 28 de diciembre de 2012 y 0122000040201 del 13 de diciembre de 2012, los cuales luego de ser analizados por la entidad no ha sido muy claro para la misma, en qué casos puede utilizarse el avalúo catastral para la actualización contable de los bienes fiscales ya que para verificar si este refleja la realidad económica del bien es necesario hacer el avalúo técnico a cada uno de los inmuebles.

Por lo anterior, solicita que se le indique si teniendo en cuenta la relación costo-beneficio para el Municipio de Medellín, procurando evitar erogaciones significativas en la realización de avalúos técnicos que en algunos casos desvían recursos que pueden orientarse a la inversión social o la cobertura de otras necesidades, ¿es procedente utilizar el avalúo catastral para la actualización contable de los cuales no se les realiza avalúo técnico? En caso afirmativo ¿bajo qué consideraciones?

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Respecto a los bienes recibidos de CORVIDE que se deben ceder de forma gratuita a la comunidad, el artículo 2° de la Ley 1001 de 2005, señala:

*“ARTÍCULO 2°. El artículo 14 de la Ley 708 de 2001 quedará así:*

*Las entidades públicas del orden nacional cederán a título gratuito los terrenos de su propiedad que sean bienes fiscales y que hayan sido ocupados ilegalmente para vivienda de interés social, siempre y cuando la ocupación ilegal haya ocurrido con anterioridad al treinta (30) de noviembre de 2001. La cesión gratuita se efectuará mediante resolución administrativa a favor de los ocupantes, la cual constituirá título de dominio y una vez inscrita en la Oficina de Instrumentos Públicos, será plena prueba de la propiedad.*

*Las demás entidades públicas podrán efectuar la cesión en los términos aquí señalados.* (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 63, 158 y 166 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

### **“9.1.1.4 Inventarios.**

63. (...) 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.

(...)

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.*

(...)

### **9.1.1.5 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. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo". (Subrayados fuera de texto)

(...)

Los numerales 18, 20 y 21 contenidos 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, señalan:

#### **"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.*

*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.*

(...)

#### **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)

#### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto se concluye que para efectos de actualización contable de los bienes inmuebles, la entidad contable pública podrá emplear el avalúo catastral, siempre y cuando considere que dicho avalúo refleja de forma razonable la realidad de los mismos. No obstante, si el valor del avalúo catastral no refleja de forma razonable la realidad económica de los bienes inmuebles, la entidad deberá adelantar nuevos avalúos para efectos contables, con personal de la misma que cuente con la capacidad e idoneidad para su elaboración o con el apoyo de otras entidades públicas, y así evitar erogaciones significativas para la misma.

Ahora bien, para determinar si el avalúo catastral refleja en forma razonable el valor de los inmuebles, con miras a aplicarlos en el proceso de actualización de los mismos, el Municipio puede consultar el nivel de razonabilidad con la entidad que en su jurisdicción elabora los avalúos catastrales.

**Respecto a los bienes recibidos de CORVIDE, cuyos títulos de propiedad se encuentran a nombre del Municipio, por tratarse de bienes que por disposición legal deben ser cedidos gratuitamente a la comunidad, se deben reconocer como inventarios en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA,**

**circunstancia bajo la cual de conformidad con la Norma Técnica no son objeto de actualización, razón por la cual el Municipio debe proceder a realizar la respectiva reclasificación de estos bienes a la cuenta indicada.**

**Por otra parte, la entidad debe evaluar si dentro de los bienes que no deben ser cedidos en forma obligatoria a la**

**comunidad, existen inmuebles que se encuentren en zonas de alto riesgo, caso en el cual, tampoco son objeto de actualización periódica, de conformidad con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.**

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000036201 del 17-09-2013**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento por parte de INPEC de bienes de uso permanente sin contraprestación.

Teniente Coronel  
JOSÉ FERNANDO VELÁSQUEZ LEYTON  
Director Gestión Corporativa  
Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario-INPEC  
Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00-2781-2, mediante la cual manifiesta:

*“La Dirección Nacional de Estupefacientes desde hace varios años ha asignado al Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario INPEC bienes (parque automotor) a través de acto administrativo que en el encabezado dice ‘Por la cual se destina provisionalmente un bien...’, y en uno de los artículos de la parte resolutive dice “Deberá devolverlo en el estado en que lo haya recibido salvo el deterioro por su uso normal”. En la actualidad muchos de los bienes han estado al servicio durante 15 o 20 años y se encuentran inservibles.*

*Con el fin de depurar el parque automotor del INPEC, se solicitó a la Dirección Nacional de Estupefacientes qué hacer con el parque automotor inservible, a lo cual contestaron que se debía devolver en las mismas*

*condiciones o con el deterioro normal por el uso certificado por un perito, lo cual generaría un gasto para el Instituto.*

*En consecuencia, la inquietud es, cuál es el registro contable que debe realizar el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario como depositario provisional del bien, tanto de los que se encuentran en servicio como los inservibles, igualmente cuál es el registro contable de los bienes inservibles que han sido recibidos de otra entidad contable pública en comodato (bienes de uso permanente sin contraprestación), que se encuentran en cuentas de balance”.*

Al respecto me permito atender su consulta 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 señala:

“ (...)”

## **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.

(...)

## **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).

## **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. (Subrayado fuera de texto).

## **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.

## **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).

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).

(...)



## 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 restituído, 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 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 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,*

*(...)”.*

### 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, y dentro del marco de las reglas establecidas en el respectivo acto jurídico celebrado por las partes, se concluye:

El contrato de comodato se enmarca dentro los bienes de uso permanente sin contraprestación, estos son aquellos recibidos por la entidad sin que medie traslado de la propiedad ni reconocimiento

de contraprestación alguna; tratándose de operaciones entre entidades del gobierno general, su reconocimiento como Propiedades, planta y equipo debe realizarlo la entidad que los utilice, incorporándolos por el valor convenido, que puede ser el valor en libros de la entidad que entrega los bienes, o el que se determine mediante un avalúo técnico. En este sentido, el registro contable que debe realizar el INPEC, como depositario provisional de los bienes recibidos de la Dirección Nacional de Estupefacientes o de otra entidad contable pública en comodato, corresponde a un débito en las subcuentas y cuentas del grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 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.

De otra parte, el registro contable de los bienes inservibles que han sido recibidos por el INPEC, como bienes de uso permanente y sin contraprestación y que se encuentran en cuentas del balance, se realiza teniendo en cuenta lo establecido en el procedimiento citado en el numeral 26- RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN de una entidad del gobierno general a otra entidad del gobierno general, 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 la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, y un crédito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien restituído, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y en 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 3208-CAPITAL FISCAL, registro que procede siempre y cuando el desgaste de los bienes corresponda al deterioro por su uso normal.

Adicionalmente, ante la posibilidad, de responsabilidad por parte del INPEC, en caso tal que el perito conceptuará que la inservibilidad del parque automotor obedece, a factores diferentes al desgaste normal derivado del uso de los vehículos, entonces, habría lugar a otros registros adicionales, generados a partir

de las decisiones que las entidades pudiesen tomar: Si el deterioro es subsanable mediante reparación de los vehículos para dejarlos en condiciones de uso, el INPEC reconocería un 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, pero si la reparación no es viable y se determina la reposición del bien o una compensación económica se reconocería un gasto en la subcuenta

581090, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, todo ello afectando las respectivas subcuentas, de las cuentas 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, o 2425-ACREEDORES. Efectuado esto y devueltos los vehículos a la DNE, procede el registro indicado en el párrafo inmediatamente anterior.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000038411 del 07-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento por parte del Hospital Emiro Quintero de bienes de uso permanente sin contraprestación.

Doctora  
 CLEMENCIA FIGUEROA CARRASCAL  
 Contadora  
 ESE Hospital Emiro Quintero Cañizares  
 Ocaña, Norte de Santander

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002838-2, en la cual manifiesta:

*“QUÉ PROCEDIMIENTO CONTABLE Y QUÉ CUENTAS SE DEBEN AFECTAR EN CASO DE QUE LA ESE UTILICE UNA EDIFICACIÓN PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROPIOS DE SU ACTIVIDAD PRINCIPAL Y ESTOS NO SON DE SU PROPIEDAD PERO POSEE EN SUS ARCHIVOS LOS REGISTROS DEL IGAC DONDE SE DISTINGUE QUIENES SON LOS PROPIETARIOS Y NO EXISTAN CONVENIOS CON LOS MISMOS PERO PUEDE LLEVAR VARIOS AÑOS EN SU USO”.*

Al respecto me permito atender su consulta 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 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 pactada*



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).

(...)

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).

**26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.**

(...)

Cuando la restitución de los bienes se realice entre entidades del gobierno general y empresas, o entre empresas, la entidad del gobierno o empresa que devuelve los bienes debita la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS y acredita la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de

la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB). (Subrayado fuera de texto).

(...)

**CONCLUSIÓN**

El caso planteado constituye una situación de hecho, mediante la cual se materializa la figura de bienes de uso permanente sin contraprestación, caso en el cual la entidad que los ha recibido y los utiliza en sus actividades operativas debe reconocer como bienes recibidos de terceros, 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 CONTRARIO.

Cuando haya lugar a la restitución de los mismos, se registra un débito en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000038451 del 07-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos/Bienes de uso público e históricos y culturales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Avalúos de las propiedades, planta y equipo para efectos de actualización.
		1.2.2	Actualización de los bienes de uso público, históricos y culturales.

Doctora  
MÓNICA CONSTANZA PIEDRAHÍTA MERCHÁN  
Directora Administrativa  
Unidad de Control Interno  
Alcaldía de Manizales

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002801-2, en la solicita que se le indique “En términos y para efectos contables, con que AVALUO (CATASTRAL o COMERCIAL) (sic) deben de ser registrados o cargados en la contabilidad (...), los bienes inmuebles, tanto fiscales como los de uso público, de propiedad de un Municipio”.

Es de anotar que mediante comunicación telefónica nos aclara que se trata de inmuebles que se encuentran reconocidos en la contabilidad del Municipio pero que tienen pendiente su actualización.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

El párrafo 166 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

### “9.1.1.5 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. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo”. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Los numerales 18, 20 y 21 contenidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señalan:

### “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.*

*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.*

(...)

## 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. (Subrayado fuera de texto).

Respecto a los bienes de uso público e históricos y culturales, el párrafo 177 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, expresa:



*“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”.*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el proceso de actualización contable de las Propiedades, planta y equipo se debe efectuar cada tres años o antes si el bien experimenta cambios significativos que puedan modificar su valor.

Ahora bien, para el caso de los bienes inmuebles objeto de este proceso, la entidad pública podrá emplear el avalúo catastral, siempre y cuando considere que dicho avalúo refleja de forma razonable la realidad de los mismos. No obstante, si el valor del avalúo catastral no

refleja de forma razonable la realidad económica de los bienes inmuebles, la entidad deberá adelantar avalúos técnicos para efectos contables.

Es de anotar que para el caso de los inmuebles que forman parte de las Propiedades, planta y equipo y se ubiquen en zonas de alto riesgo no requieren de un proceso de actualización como lo indica el procedimiento, lo cual podrá ser aplicado por la entidad en su política de actualización de bienes.

En lo referente a los bienes de uso público e históricos y culturales, de acuerdo con lo indicado en la norma técnica no son objeto actualización contable y por tanto, no se requiere acudir a la elaboración de avalúos o de alguna metodología para actualizar su valor.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000049191 del 10-10-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Procedimiento contable que permite la inaplicabilidad de la norma sobre depreciación de bienes cuya cuantía es inferior o igual a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente.

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC</b>
	<b>Tema</b>	1.1	<b>3105</b> Capital fiscal <b>1920</b> Bienes entregados a terceros
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de bienes entregados a las Instituciones Educativas y de Salud

Doctora  
NEFER SOFFY ZULETA MUÑOZ  
Contratista Apoyo Contabilidad  
Alcaldía de Yumbo

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003260-2, en la cual consulta si existe una norma distinta al Instructivo 001 del 11 de febrero de 2013, que faculta a las entidades para reconocer contablemente valores de medio salario mínimo como activo. Así mismo, cuál sería el procedimiento a seguir para registrar los bienes entregados a las instituciones educativas y de salud para su usufructo.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

En el numeral 14 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia a la depreciación de los activos de menor cuantía, establece: “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 período contable.” (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el numeral 17 del procedimiento en mención, señala: “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”. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 25, en relación con los 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 o 324077-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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)”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el numeral 1 del procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que “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.

(...) 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 nivel territorial corresponde a la información que preparan, entre otras, las contralorías territoriales, asambleas departamentales, concejos municipales, personerías, colegios, (...). (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, y desde la perspectiva de las entidades contables públicas que llevan la contabilidad en un proceso integrado, las Instituciones Educativas hacen parte de la administración central del Municipio y, por lo tanto, las mismas deben reportar su información contable pública a dicho municipio para que realice el proceso de agregación respectivo y la envíe a la Contaduría General



de la Nación conforme a los requisitos establecidos en la citada norma.

El mismo texto normativo en el literal a) del numeral 2, en relación con la organización del proceso contable en forma independiente, señala: *“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”*. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el párrafo 165, dispone 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).

Por último, el Código Civil en su artículo 823, reza: *“CONCEPTO DE USUFRUCTO. El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor si la cosa es fungible”*. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

La norma principal que determina los tratamientos de carácter excepcional de activos fijos, es el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 14-Depreciación de los activos de menor cuantía y 17-Bienes de medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente, el cual es reglamentado anualmente con instructivos, mediante los cuales se fijan los valores en pesos para cada caso.

Así encontramos que en los últimos 5 años, se han expedido los Instructivos número. 1 de Febrero 11 de 2013, número. 16 de Febrero 1 de 2012, número. 13 de Enero 12 de 2011, número. 10 de Enero 12 de 2010 y el Instructivo número. 6 del 13 de Enero de 2009, mediante

los cuales se fijan los valores en pesos para determinar el monto de los activos fijos de medio salario que pueden optativamente registrarse como activo o como gasto, y el monto en pesos de los activos de menor cuantía que pueden igualmente en forma optativa ser depreciados en el año de adquisición o durante toda la vida útil de los bienes, todo ello de conformidad con la política que al respecto haya definido la entidad. Estas normas puede consultarlas en la página web [www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co), en la opción “NORMOGRAMA”. del menú correspondiente a la pestaña denominada “PRODUCTOS”.

En relación con la entrega de bienes a las Instituciones Educativas, el tratamiento contable para el reconocimiento dependerá de la forma como el Municipio tiene organizada la contabilidad.

En caso de que el Municipio de Yumbo tenga implementado un proceso contable integrado, la información contable de sus instituciones educativas es parte de la administración central del Municipio, pues esta forma de organización contable trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad.

La entrega se efectúa debitando la subcuenta 310504-Municipio de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y acreditando la subcuenta y cuenta que identifica la naturaleza del activo del grupo 16-Propiedades, planta y equipo. En caso de haberse registrado depreciaciones, los debe de retirar debitando las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra con débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. Así mismo, si hubiese reconocido valorizaciones, debe proceder por el saldo a debitar la subcuenta que corresponda de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditar la subcuenta respectiva de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Por su parte, las Instituciones Educativas reconocen un débito en la subcuenta de la cuenta que identifica la naturaleza del activo del grupo 16-Propiedades, planta y equipo, con contrapartida en la subcuenta 310504-Municipio de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

Para los bienes que fueron entregados a las Instituciones de salud para su usufructo, estos se contabilizan como bienes de uso permanente sin contraprestación, con un débito a las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), si

hubiese registrado depreciaciones, y un crédito a 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 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, por tratarse de una operación entre una entidad de Gobierno General y una Empresa Pública. En caso de registrarse valorizaciones debe reclasificar el saldo de la misma, mediante un débito a la subcuenta 199977-Otros activos, y un crédito a la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Alternamente, debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien entregado y acredita la subcuenta 311576-Otros activos de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

En tanto, las Instituciones de Salud, deben efectuar el reconocimiento de los bienes recibidos en las cuentas de orden acreedoras de control, debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y acreditando la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000050481 del 16-10-13 (Página 122)

20132000050441 del 15-10-13 (Página 318)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000051111 del 24-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL -PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		2.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/Costo histórico
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Actualización de propiedades, planta y equipo

Doctora

LINA MARCELA UPEGUI

Analista Financiera Finanzas Aguas

Empresas Públicas de Medellín

Medellín, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003040-2, mediante la cual manifiesta:

*“Buenas tardes, mi inquietud esta (Sic) asociada con la resolución (Sic) 356 de Propiedad planta y Equipo, específicamente (Sic) en el tema de la actualización de los Avaluos(Sic) técnicos (Sic). Debido a que requerimos aclaración con el siguiente ejemplo: en la actualidad se*

*cuenta con 100 tanques construidos en diferentes épocas (Sic) a la fecha se tiene establecido que 60 cumplen con el requisito para evaluarlos por fecha, valor etc, pero los restantes fueron construidos a principios del 2011 y finales del 2012. ¿Los restantes también (Sic) requieren ser evaluados teniendo en cuenta el comentario de la resolución el cual expresa lo siguiente:*

*“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". o por lo contrario se debe tener en cuenta el siguiente capítulo(Sic)*

#### 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.

*(...).* *Es de anotar que este tipo de infraestructura no ha sufrido cambios significativos en sus precios de construcción en los años 2011 al 2013".*

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

#### CONSIDERACIONES:

El marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, en las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, 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**

*(...)*

*133. El Costo Histórico será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, buscando que la información contable no pierda confiabilidad en la medida en que transcurra el tiempo (...)"*. Subrayado fuera de texto.

El Capítulo III del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, y en relación con la actualización de las mismas, los numerales 18, 20, y 21 del citado procedimiento contable, establecen:

#### **"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.*

*(...)*

*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".*

*(...)*

#### **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**

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que la actualización de las Propiedades, planta y equipo debe enmarcarse bajo una interpretación y aplicación integral de la normatividad contenida en el

Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con los siguientes parámetros:

Por regla general, el valor de las Propiedades, planta y equipo es objeto de actualización con una periodicidad de tres años; no obstante la actualización deberá efectuarse antes de este plazo, si su valor en libros experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, registrando su efecto en el período contable respectivo, a fin de que el valor registrado en la contabilidad refleje su realidad económica; además, 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. La actualización no es obligatoria para los bienes, individualmente considerados, cuyo costo histórico sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni para las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo.

La individualización de los bienes, derechos y obligaciones de las entidades públicas se debe realizar al nivel que permita la identificación y medición necesaria para poder controlar y administrar las distintas situaciones que puedan originarse con respecto a cada tipo de partida, es decir, que permitan efectuar de manera expedita los registros por hechos, operaciones

o transacciones, tales como depreciaciones, amortizaciones, bajas, enajenaciones, valorizaciones, etc., y manejo de otros factores como por ejemplo la determinación de vidas útiles, según sean aplicables, sin afectar la consistencia de sus propios saldos, ni la de los saldos inherentes a los demás bienes, derechos y obligaciones.

Ahora bien, de conformidad con la Norma Técnica del Costo histórico, si existen circunstancias particulares, en las cuales hay bienes de reciente adquisición, que no han sufrido deterioro por razones de uso, obsolescencia u otros factores físicos o tecnológicos, ni han operado fenómenos económicos que modifiquen el valor comercial de estos, y por lo tanto mantienen su capacidad productiva y su Costo histórico es representativo del valor de reposición del bien, es viable excluirlos de un proceso de actualización que resultaría oneroso. La entidad deberá evaluar, si el caso especial consultado se enmarca dentro de estos criterios, a efectos de decidir si en el momento de proceder a la actualización, son o no objeto de avalúos técnicos, y deberá efectuar las respectivas revelaciones en notas a los estados contables.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000051121 del 24-10-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Actualización de propiedades, planta y equipo

Doctor

DANNY JARAMILLO

Analista Financiero

ESP REGIONAL DE OCCIDENTE S.A.

San Jerónimo, Antioquia



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003039-2, mediante la cual manifiesta:

*“Actualmente la empresa se encuentra en el proceso de avalúo (Sic) para cumplir con la normal local de la resolución (Sic) 356. se tienen (Sic) la siguiente inquietud:*

*En un grupo homogéneo (Sic) de 100 de tanques por fecha de construcción con corte al 2010 debemos hacer avalúo (Sic) a 40 de ellos. Por pertenecer al mismo grupo homogéneo (Sic) le debo hacer avalúo (Sic) a los 100 tanques? teniendo en cuenta el siguiente texto de la resolución “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”.*

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

## CONSIDERACIONES:

El Capítulo III del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, y en relación con la actualización de las mismas, los numerales 18, 20, y 21 del citado procedimiento contable, establecen:

### “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.*

(...)

*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”.*

(...)

## 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

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización con una periodicidad de tres años; no obstante la actualización deberá efectuarse antes de este plazo, si su valor en libros experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, registrando su efecto en el período contable respectivo, a fin de que el valor registrado en la contabilidad refleje su realidad económica; además, 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. La actualización no es obligatoria para los bienes, individualmente considerados, cuyo costo histórico sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni para las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo.

de vidas útiles, según sean aplicables, sin afectar la consistencia de sus propios La individualización de los bienes, derechos y obligaciones de las entidades

públicas se debe realizar al nivel que permita la identificación y medición necesaria para poder controlar y administrar las distintas situaciones que puedan originarse con respecto a cada tipo de partida, es decir, que permitan efectuar de manera expedita los registros por hechos, operaciones o transacciones, tales como depreciaciones, amortizaciones, bajas, enajenaciones, valorizaciones, etc., y manejo de otros factores como por ejemplo la determinación saldos, ni la de los saldos inherentes a los demás bienes, derechos y obligaciones.

Si los 100 tanques son homogéneos, se concluye que pertenecen a la misma clasificación, circunstancia que

de conformidad con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, deben ser objeto de actualización, en la medida en que cumplan los criterios anteriormente expuestos.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000050801 del 21-10-13 (Página 355)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050871 del 21-10-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento contable de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los bienes entregados para la construcción, montaje y operación de la Hidroeléctrica Ituango.

Doctora

BLANCA NUBIA MORALES MONSALVE

Contadora

HIDROITUANGO S.A. ESP

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002959-2, en la cual nos informa que Hidroituango S.A. ESP celebró contrato de usufructo de bienes con EPM Ituango, en virtud del contrato "BOOMT", celebrado entre las partes, para que EPM Ituango financie, construyera, operara, mantuviera, transfiriera y restituyera la Central Hidroeléctrica a Hidroituango. Los bienes entregados en virtud de dicho contrato se reconocieron en la subcuenta 192090-Otros bienes entregados a terceros, lo cual le ha generado problemas a la entidad por cuanto su valor supera el 5% del total de la cuenta respectiva.

Por lo anterior, solicita revisar la pertinencia de crear la subcuenta correspondiente que permita

contabilizar los usufructos de acuerdo a lo manifestado anteriormente.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que se hace referencia es al reconocimiento de los bienes, no al valor pactado por el usufructo, es decir que lo que se solicita es la creación de una subcuenta denominada "Bienes inmuebles entregados en usufructo", en la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, el reconocimiento de los recursos no es materia de consulta.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

### CONSIDERACIONES

Las cláusulas 2.01, 2.04, 5.02 y del Contrato celebrado entre la Hidroeléctrica Ituango S.A.



ESP y EPM Ituango S.A. ESP quién actúa como el contratista, señalan:

**“2.01 OBJETO.** (...) el Contratista se obliga para con Hidroituango a (i) efectuar las inversiones que sean necesarias o apropiadas para la Construcción y Montaje, y para la operación y mantenimiento de la Hidroeléctrica y cada parte de la misma, bien sea con recursos propios o a través de la financiación de la misma por terceros; (ii) realizar cualquiera y todas las actividades que sean necesarias, apropiadas, conexas o complementarias para llevar a cabo la Construcción y Montaje de las Obras, los Componentes y la Hidroeléctrica como un todo y para que esta y cada uno de los componentes que lo requieran entren en Operación Comercial (...) realizar cualquier actividad que sea necesaria (...) para que cada una de las unidades y la Hidroeléctrica como un todo entren en Operación Comercial (...) (iv) operar y mantener la Hidroeléctrica (...) para lo cual deberá proveer todos los servicios de operación y mantenimiento (...) para que la Hidroeléctrica sea revertida a Hidroituango en operación (...) (v) Restituir, a la terminación de este Contrato y el Contrato de Usufructo por cualquier causa, los inmuebles del proyecto recibidos en usufructo.

(...)

**2.04. METODOLOGÍA PARA LA DEFINICIÓN DE LA REMUNERACIÓN QUE RECIBIRÁ HIDROITUANGO**

Como contraprestación por el otorgamiento del derecho que tiene Hidroituango para el desarrollo y explotación del proyecto al Contratista, Hidroituango tendrá el derecho a recibir la remuneración en los términos que se definen a continuación:

(...)

(ii) A partir de: (a) los valores resultantes del Flujo de Caja Libre Desapalancado del Contratista; y (b) el WACC. se determinará el nivel de la Remuneración expresado como un porcentaje de los Ingresos Netos del Proyecto, (...)

(...)

**5.02. Obligaciones del contratista**

(...)

(iv) Pagar la Remuneración de conformidad con lo establecido en las cláusulas 2.04

(...)

(viii) Operar la Hidroeléctrica de conformidad con los parámetros técnicos.

(...)

**6.09. Obligaciones de HIDROITUANGO**

(iv) Entregar y permitir el uso y goce pacífico de los inmuebles del proyecto y de la Hidroeléctrica al Contratista

(v) Celebrar el Contrato de Usufructo y los contratos de usufructo adicionales (...) mediante el cual la tenencia de los inmuebles del Proyecto se le confiera al Contratista”.

A su vez, las cláusulas 2 y 5 del anexo 1.02. del contrato de usufructo celebrado entre la Hidroeléctrica Ituango S.A. ESP y EPM Ituango S.A. ESP para el desarrollo del proyecto, en el cual EPM Ituango actúa como contratista, indican:

“ (...) **SEGUNDA.-OBJETO.** Mediante el presente Contrato de Usufructo, HIDROITUANGO otorga al CONTRATISTA el derecho de usufructo (en adelante el “Derecho de Usufructo”), tal como se define en el artículo 823 del Código Civil Colombiano, sobre los inmuebles que se describen y alinderan en la Cláusula Tercera siguiente (los “Inmuebles”), reservándose HIDROITUANGO, en consecuencia, la nuda propiedad sobre los mismos. El derecho de usufructo se otorga al CONTRATISTA con la finalidad de que el CONTRATISTA (Sic) construya en o sobre los inmuebles la hidroeléctrica . **PARÁGRAFO.-** El presente Contrato de Usufructo se celebra en cumplimiento de lo dispuesto en el Contrato y con el propósito que el CONTRATISTA pueda desarrollar y cumplir con las obligaciones que se le imponen bajo el Contrato.

(...)

**QUINTA-PRECIO DEL USUFRUCTO.** Las Partes acuerdan que la contraprestación por el otorgamiento del Derecho de Usufructo está incluida en el valor de la Remuneración que el CONTRATISTA pagará a HIDROITUANGO bajo el Contrato”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, los artículos 823 y 1973 del Código Civil, definen el usufructo y el arrendamiento, en el siguiente sentido:

**“ARTÍCULO 823. CONCEPTO DE USUFRUCTO.** El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en

la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor si la cosa es fungible.

(...)

**ARTÍCULO 1973. DEFINICIÓN DE ARRENDAMIENTO.**

*El arrendamiento es un contrato en que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa, o a ejecutar una obra o prestar un servicio, y la otra a pagar por este goce, obra o servicio un precio determinado”.*

En lo relacionado con la normatividad contable, el numeral 28 del Procedimiento contable para el reconocimiento contable de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

**“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.*

**CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los inmuebles que HIDROITUANGO S.A. ESP entregó en usufructo a EPM Ituango, para la construcción, montaje y operación de la Hidroeléctrica Ituango se deben reconocer como Propiedades de Inversión, por cuanto la entidad espera recibir de ellos una contraprestación, que según la cláusula quinta del Contrato de Usufructo, se encuentra incluida dentro de la remuneración que va a recibir HIDROITUANGO en virtud de lo celebrado en el Contrato principal, independientemente que el precio solamente se cause a partir del momento en que se generen los valores resultantes del Flujo de Caja Libre Desapalancado de EPM Ituango.

Por tanto, HIDROITUANGO S.A. ESP debe proceder a reclasificar los bienes de la subcuenta 192090-Otros bienes entregados a terceros, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000049271 del 10-10-13 (Página 117)

20132000049321 del 10-10-13 (Página 541)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000053511 del 01-11-13**

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Reconocimiento de los avalúos catastrales de Propiedades, planta y equipo

Doctor

DEIVER JOHEL VILORIA ZUBIRÍA

Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003488-2, mediante el cual nos informa que el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, emite certificaciones de avalúo catastral de las edificaciones y terreno, dicho certificado es emitido en los primeros meses de cada año.

Sobre el particular, pregunta si el registro de la valorización se realiza en la fecha o vigencia que se emite el certificado o debe registrarse en el período contable anterior a la emisión de la valorización.

## CONSIDERACIONES:

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo en los numerales 18 y 20 establece:

### **“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.

(...)

### **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 periodo 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 periodo contable respectivo”. (Subrayado fuera de texto).

(...)

## CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye que la actualización de los bienes debe reconocerse en el momento en que se tenga conocimiento de los avalúos, para lo cual la entidad contable pública podrá emplear el avalúo catastral, siempre y cuando considere que dicho avalúo refleja de forma razonable la realidad económica de los inmuebles.

Para determinar si el avalúo catastral refleja en forma razonable el valor de los inmuebles, con miras a aplicarlos en el proceso de actualización de los mismos, la entidad puede consultar el nivel de razonabilidad con la entidad que en su jurisdicción elabora los avalúos catastrales.

Ahora, si el valor del avalúo catastral no refleja de forma razonable la realidad económica de los bienes inmuebles, la entidad deberá adelantar nuevos avalúos para efectos contables, con personal de la misma que cuente con la capacidad e idoneidad para su elaboración o con el apoyo de otras entidades públicas, y así evitar erogaciones significativas para la misma.

En cualquier caso, el registro contable del impacto de los avalúos, debe hacerse en el mismo año en que se efectúan los avalúos técnicos.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000064531 del 12-11-13 (Página 653)

20132000065641 del 18-11-13 (Página 424)

20132000066301 del 25-11-13 (Página 677)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066621 del 29-11-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	<b>Subtema</b>	1.1.1.	Reconocimiento contable para registrar los vehículos transferidos a otras entidades contables públicas, sin la entrega de totalidad de las cartas de propiedad.

Doctor

ALFONSO SANTOS ARIAS

Coordinador Grupo de Gestión Financiera y Contable

Ministerio del Interior

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003841-2, en la cual informa que por motivo de la escisión realizada de los Ministerios del Interior y de Justicia y del Derecho, y la creación de la Unidad Nacional de Protección, fueron transferidos a la Unidad Nacional de Protección (UNP) 426 vehículos por un valor en libros de \$13.891.507 miles de pesos. Lo anterior, de conformidad con el artículo 21 del Decreto 4065 de 2011, mediante *“el cual ordena que la transferencia de bienes, derechos y obligaciones, la propiedad de los bienes muebles e inmuebles que tenga relación con las funciones de la UNP o se requieran para el cumplimiento de sus funciones, de los cuales sea titular entre otros, el Ministerio del Interior, quedaran en cabeza de la Unidad Nacional de Protección, los cuales le serán cedidos a título gratuito”*.

Añade la Entidad, que con el objeto de evitar traumatismos en la prestación del servicio de los esquemas de protección, se efectuó la entrega de los vehículos mediante 15 actas de entrega provisional a la UNP mientras se legalizaba la tradición del dominio de los automotores, con el respectivo descargue de los estados contables del Ministerio, con base en las resoluciones de transferencia, quedando pendiente por realizar las gestiones correspondientes al traspaso de los vehículos, y que a la presente no se ha logrado efectuar el traspaso de la totalidad de los vehículos entregados a la UNP.

En consecuencia, consulta el procedimiento contable a seguir para estos vehículos.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

El artículo 21 del Decreto 4065 de 2011, señala *“TRANSFERENCIA DE BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES. La propiedad de los bienes muebles e inmuebles de los cuales sea titular el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), en supresión, el Fondo Rotatorio del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) y el Ministerio del Interior a la entrada en vigencia del presente decreto, que tengan relación con las funciones de la UNP o se requieran para el cumplimiento de las funciones de la Unidad Nacional de Protección (UNP) quedarán en cabeza de la Unidad Nacional de Protección (UNP) los cuales serán cedidos a esta última a título gratuito. La determinación de los bienes, los plazos y términos para su entrega se señalarán en las Actas suscritas por el Director del DAS en supresión, el representante legal del Fondo Rotatorio del DAS, el delegado del Ministerio del Interior y el Director de la Unidad Nacional de Protección (UNP), las cuales serán registradas en la respectiva Oficina de Registro, cuando a ello hubiere lugar”*. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva contable pública, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos,



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, 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).

También, 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”. (Subrayado fuera de texto).

También, la dinámica de la cuenta establece que se acredita con: “1. El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable”.

De otra parte, 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 criterios técnicos e instrumentales para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, el traslado de bienes implica la transferencia de la propiedad o dominio de los bienes, la cual está ordenada, para el caso objeto de la presente consulta, por el artículo 21 del Decreto 4065 de 2011.

Ahora, sin perjuicio de las formalidades procedimentales y legales que debe surtirse por parte de la entidad pública cedente de cara a la entrega del dominio sobre los vehículos transferidos en cumplimiento con la normatividad jurídica superior que reglamenta dicha materia, procede el retiro de los mismos de los estados contables mientras se lleva a cabo la entrega formal, teniendo en cuenta que ya se efectuó la entrega material de los vehículos.

Por tratarse de dos entidades pertenecientes al sector de gobierno general, al Ministerio del Interior le corresponde retirar de los estados contable los vehículos, mediante 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 crédito en las subcuentas 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. En caso que hubiere determinado 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.

Por su parte, la Unidad Nacional de Protección (UNP), realiza la incorporación de los vehículos con débito en las subcuentas 167502-Terrestre, los vehículos que tengan los documentos de traspaso y 167507-Equipos de transporte, tracción y elevación pendientes de legalizar, los vehículos recibidos, de la cuenta 1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACIÓN, y crédito a las subcuentas 325525-Bienes, los vehículos transferidos con documentos de traspaso y 325530-Bienes pendientes de legalizar, los vehículos

que carecen del respectivo documento de traspaso, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Posteriormente, con el cumplimiento de las formalidades de traspaso de la propiedad, debe proceder a la respectiva reclasificación.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000066861 del 02-12-13 (Página 531)

20132000066891 del 10-12-13 (Página 426)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000069051 del 19-12-13**

	<b>TÍTULO</b>	1 2	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b> <b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>1 Y 2</b>	<b>TEMA</b>	1.1 2.1 2.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con Propiedades, Planta y Equipo <b>1615</b> Construcciones en Curso <b>5808</b> Otros Gastos Ordinarios
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento Adiciones y mejoras en bienes restaurados Reconocimiento construcciones en curso
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
<b>3</b>	<b>TEMA</b>	1.1	Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento estudios y diseños - Gastos de administración
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>4</b>	<b>TEMA</b>	1.1	<b>51</b> Gastos de Administración
	<b>SUBTEMA</b>		Reconocimiento Costos de Gerencia del Proyecto - Impuesto de delineación urbana.

Doctora

CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL

Coordinadora Grupo Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público - MHCP

Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-004069-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los recursos aplicados, según el contrato interadministrativo celebrado entre el MHCP y FONADE, a la restauración de los bienes inmuebles denominados “Casas de Santa Bárbara”, y a la construcción del edificio del archivo en el predio correspondiente a los garajes y parqueaderos del edificio del Ministerio.

Al respecto, en la contabilidad el Ministerio presenta el bien Casas de Santa Bárbara en la subcuenta 163703-Edificaciones de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS en razón a que por su deterioro no estaba en condiciones de utilización.

Por su parte, al edificio sede de la entidad se le ha calculado una vida útil de 50 años, de los cuales han transcurrido 18 años, criterios aplicados al valor de los parqueaderos y garajes en donde se construye la nueva edificación y que en la contabilidad de la entidad se encuentran debidamente identificados.

Al respecto consulta:

- 1- ¿Cómo deben reconocerse las erogaciones para la restauración del bien denominado “Casas de Santa Bárbara”, que se encuentra en la actualidad registrado como Propiedades, planta y equipo no explotados y además cuál sería el tratamiento contable del bien mientras se realiza la restauración?
- 2- ¿Cómo deben reconocerse las erogaciones para la construcción del edificio del archivo del Ministerio, obras que se llevan a cabo en el parqueadero de la sede de la entidad? Cuál es el tratamiento contable de este predio y de la depreciación asociada al mismo?
- 3- Dado que el valor de los estudios y diseños para la restauración de Casas de Santa Bárbara y la construcción de un archivo intermedio, contratados con anterioridad al contrato actual, fueron reconocidos en el resultado del período 2008, ¿deben ajustarse los registros de gasto realizados en su oportunidad ?
- 4- ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de las erogaciones asociadas a Costos de la gerencia del proyecto y del impuesto de delineación urbana cancelada por el MHCP. ?

## CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con Propiedades, Planta y Equipo señala en el numeral 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 (...)*. (Subrayado fuera de texto).

*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. (...)*”.

*La Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales señala las diferentes bases de valuación que la entidad pública aplicará en la determinación del valor de los diferentes hechos y operaciones, para que los resultados se ajusten a la realidad económica, de las cuales es pertinente referirnos al 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 en cada caso, harán parte del costo histórico. (...)”*. (Subrayado fuera de texto).

*Así mismo, la cuentas del Grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN se describen como: “ las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de la entidad contable pública. (...)*”.

## CONCLUSIÓN

- 1- Erogaciones para la restauración de bienes de propiedad, planta y equipo.

A efecto de señalar el procedimiento contable a aplicar a las erogaciones necesarias para la restauración del predio denominado Casas de Santa Bárbara, si las obras permiten aumentar la vida útil del bien o ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, o mejorar la calidad de los productos o servicios, éstas se catalogan como adiciones o mejoras que contablemente se reconocen como un mayor valor del activo, caso en el cual las deberán reconocerse en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO hasta cuando el bien este disponible para su uso.

De otra parte, el valor de las Casas de Santa Bárbara, que actualmente se presenta como bienes no explotados, se trasladará a la subcuenta 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, una vez terminadas las obras y el bien se encuentre en condiciones de ser utilizado. Igual tratamiento procede con el valor correspondiente a las mejoras efectuadas al predio reconocidas en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO.

- 2- Construcción del edificio de archivo en el predio de los parqueaderos.

En el caso de construcciones, contablemente deberán reconocerse las erogaciones en la subcuenta 161501-Edificaciones, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, hasta cuando el bien este disponible para su utilización, momento en el cual deberá trasladarse su valor a la subcuenta 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

En el caso de la construcción del edificio del archivo en los predios de los parqueaderos del edificio, pueden presentarse dos situaciones:

Si la construcción del bien actual o sea el parqueadero es demolido, deberá sacarlo de la contabilidad por el valor en libros, que corresponde a la diferencia entre el saldo de la subcuenta 168501-Edificaciones,

de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA y el valor de la subcuenta 164017-Parqueaderos y garajes, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, afectando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS

En caso contrario, una vez finalizada la construcción del edificio del archivo, el valor en libros del rubro Parqueaderos y garajes, se trasladará a la subcuenta 164001-Edificios y casas, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES

De esta manera el valor de las reclasificaciones del saldo de Parqueaderos y garajes y de Construcciones en curso constituirán el nuevo valor del bien inmueble, al cual le aplicará el procedimiento de propiedades. Planta y equipo señalado en el RCP.

- 3- Respecto del valor correspondiente a los estudios y diseños deberá considerarse, si en el momento de su elaboración se tomó la decisión de ejecutar tanto la obra del edificio del archivo como las mejoras, evento en el cual los valores desembolsados constituyen un mayor valor de los proyectos y en consecuencia se revertirá el gasto antes registrado, afectando la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES

De no presentarse la anterior situación, corresponde el registro de un gasto, al considerar que no sería consistente constituir un activo como construcción en curso, a sabiendas de que no existe la certeza suficiente de su realización, por lo que en consecuencia no sería necesario revertir el registro efectuado.

- 4- En cuanto a los costos de gerencia del proyecto, y del impuesto de delineación urbana, en consonancia con la Norma Técnica relativa al reconocimiento de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, los costos necesarios para la formación de un bien hacen parte del costo histórico, en consecuencia los costos de gerencia y del impuesto de delineación urbana, deberán adicionarse a las construcciones en curso.

\*\*\*



4. **Recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos:** sobre el particular durante la vigencia 2013 no se expidió doctrina
5. **Procesos judiciales, laudos arbitrales, y de las conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias**

**CONCEPTO 2013200009271 del 01-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de procesos judiciales en contra de la entidad.

Doctor

HENRY LUIS SAMPER NÚÑEZ

Contador Público

Superintendencia del Subsidio Familiar

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Nos referimos a su consulta radicada con el número 2013-550-0007182, en la cual consulta: *“Desde el año 2010 se elaboraron los registros pertinentes a una demanda laboral por un valor de \$ 707.317.876, en el día de hoy me enviaron por correo el fallo en contra de la entidad, para dicho fallo en contabilidad le corresponde elaborar unos registros contables.*

*Mirando el Manual de Políticas Contables en la página 404 y 405 concluyo que debo elaborar los siguientes registros: Mi inquietud nace en el tercer punto: En la cuenta 27-10-05 ¿registro el valor total de la demanda fallada?*

*En el momento de hacer la obligación para el pago va a salir un saldo que no tengo registrado porque en el registro 3 solo contabilizo \$ 707 millones.*

*Sera (Sic) que me falta otro registro contable?*

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

Para atender su consulta es necesario remitirnos al numeral 3º 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 Capítulo V, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el cual 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.

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". (Subrayado fuera de texto).

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 o 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 o 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 o 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 acuerdo con las consideraciones expuestas, debe evaluar 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, para la aplicación del caso en particular y si surge alguna inquietud adicional, favor notificármolo para poder resolver las dudas generadas.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000013331 del 03-05-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de obligaciones derivadas de una Sentencia del Consejo de Estado que queda sin valor y sin efecto jurídico por Sentencia de unificación de la Corte Constitucional, cuando media incidente de nulidad contra la sentencia de esta última

Doctora

LIGIA ELENA BORRERO RESTREPO

Contralora Delegada para la Gestión Pública e  
Instituciones Financieras

Contraloría General de la República

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001437-2, en la cual solicita emitir concepto relacionado con:

*“El Consejo de Estado, mediante sentencia 25000-23-24-000-00521-02 (15728) del 1 de noviembre de 2007, condenó a la Superintendencia Financiera de Colombia y a Fogarín a pagar \$226.961.237.735, correspondiéndole a cada entidad el 50%, más los intereses que le generen hasta el momento de su pago.*

*Posteriormente, la Corte Constitucional, en Sentencia de Unificación SU 447 del 26 de mayo de 2011, en la cual revisó los fallos de primera instancia (Tribunal Administrativo de Cundinamarca) y segunda instancia (Sección IV del Consejo de Estado), proferidos contra las decisiones adoptadas dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, resuelve “... DEJAR SIN VALOR Y SIN EFECTOS JURÍDICOS, la Sentencia del Consejo de Estado sección Cuarta No. 25000-23-24-000-00521-02 (15728) del 1° de noviembre de 2007”, fallo que hace tránsito a cosa juzgada constitucional, según el artículo 43 de la Constitución Política de Colombia y que tiene carácter obligatorio únicamente para sus partes.*

(...)

*El 14 de diciembre de 2011, la Contraparte interpuso incidente de nulidad contra la decisión de la Corte Constitucional, sin que esta hasta la fecha se haya pronunciado al respecto.*

*Al respecto, FOGAFÍN es sus estados y notas contables a 31 de diciembre de 2011, expresa que teniendo en cuenta el fallo de revisión de la Sentencia de Unificación SU 447 de la Corte, reversó el pasivo y las provisiones por intereses registrados hasta el 2010.*

*De otro lado, la Superintendencia Financiera de Colombia continúa afectando los estados contables en las vigencias 2011 y 2012 con el valor del pasivo y la causación de los intereses mensuales, lo cual le ha significado resultados del ejercicio deficitarios y capital negativo, sin tener en cuenta la providencia proferida por la Corte Constitucional, aludiendo que no se tiene el pronunciamiento sobre el incidente de nulidad interpuesto por la contraparte”.*

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

**CONSIDERACIONES**

Para efectos de determinar la permanencia o no, en el reconocimiento de obligaciones, es preciso determinar dentro del ordenamiento jurídico, la jerarquía de los pronunciamientos y su viabilidad procesal. Al respecto

es pertinente atender el pronunciamiento de la Oficina Jurídica de la Contaduría General de la Nación, cuando expresa en el concepto emitido mediante el radicado 2013-130-001221-2 del día 25 de abril del presente año, sobre el mismo asunto consultado, en el cual expresa:

*“La suma de dinero por la cual la Superintendencia Financiera de Colombia fue condenada por el Consejo de Estado mediante sentencia del 01 de noviembre de 2007, y que posteriori la Corte Constitucional en SU-447 del 26 de mayo de 2011 deja sin efectos jurídicos dicha sentencia, debe ser retirada del pasivo de la entidad, toda vez, que el retiro al que se le alude, se sustenta en la adecuación del artículo 49 del decreto 2067 de 1991 que a la letra dice:*

*“ARTÍCULO 49. Contra las sentencias de la Corte Constitucional no procede recurso alguno.*

*La nulidad de los procesos ante la Corte Constitucional solo podrá ser alegada antes de proferido el fallo. Sólo las irregularidades que impliquen violación del debido proceso podrán servir de base para que el pleno de la Corte anule el proceso”.*

*Es decir, la probabilidad de que la solicitud de nulidad para el caso sub-examine prospere es remota, ya que por normatividad legal y jurisprudencial las decisiones emitidas por la sala de revisión de la Corte Constitucional dan tránsito a cosa juzgada; es de recordar por parte de esta Oficina lo expresado por la Corte Constitucional en múltiples ocasiones, enunciando una de ellas: “(Auto 131/04, Magistrado Ponente Rodrigo Escobar Gil) esta Corporación señaló clara y enfáticamente que: “cualquier inconformidad con la interpretación dada por la Corte, con la valoración probatoria o con los criterios argumentativos que sustentan la sentencia, no pueden constituir fundamentos suficientes para solicitar su nulidad, ya que este tipo de situaciones no implican la vulneración del debido proceso, sino que constituyen meras apreciaciones connaturales al desacuerdo e inconformismo del solicitante con la decisión. Por ello, solamente aquellos vicios que impliquen una verdadera afectación del debido proceso, cuya demostración sea “ostensible, probada, significativa y trascendental, es*

*decir, que tenga repercusiones sustanciales y directas en la decisión o en sus efectos”, pueden conducir a la nulidad de una sentencia proferida por esta Corporación”.*

Además, añade: “Consecuente con lo anterior la Sentencia T-716 de 2011 proferida por la Corte Constitucional señala lo siguiente:

*“En este sentido, la jurisprudencia ha concluido que la solicitud de nulidad de una sentencia de revisión no puede, en ningún caso, tornarse en un recurso adicional contra la providencia adoptada por la sala de revisión. Razones de seguridad jurídica y de certeza en la aplicación del derecho, permiten afirmar de manera categórica que las decisiones adoptadas por una de las Salas del órgano judicial límite de la jurisdicción constitucional hacen tránsito a cosa juzgada y cierran el debate sobre el asunto respectivo, el cual no puede reabrirse utilizándose como medio para ello la solicitud de declaratoria de nulidad de la sentencia...”.* (Subrayado fuera de texto)”.

## CONCLUSIÓN

Bajo el precepto que las decisiones emitidas por la Sala de revisión de la Corte Constitucional dan tránsito a cosa juzgada y adicionalmente, que las solicitudes de nulidad de una sentencia de revisión no puede, en ningún caso, tornarse en un recurso adicional contra la providencia adoptada por la Sala de revisión, no es procedente continuar reconociendo un pasivo derivado de la Sentencia del Consejo de Estado de Noviembre 1 de 2007, la cual quedó sin valor y sin efectos jurídicos, por expresa disposición de la Sentencia de la Corte Constitucional, distinguida como SU-447, del 26 de mayo de 2011, pero procede una apropiada revelación a nivel de las notas a los Estados contables.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000014031 del 10-05-13 (Página 449)

\*\*\*



## CONCEPTO 20132000015671 del 22-05-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	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
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de recuperación de provisiones derivadas del reconocimiento contable de procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados

Doctora

DORA LIGIA BAYONA

Revisoría Fiscal

ESE Hospital Regional de Duitama

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-001515-2, mediante la cual consulta el tratamiento contable a aplicar a la recuperación de provisiones para litigios, indicando que "En el año 2012 se registró en la contabilidad un gasto de provisión para litigios y demandas por \$120.000.000; en el mes de marzo de 2013 se emitió fallo en contra de esta entidad pública por valor de \$80.000.000. En esta medida habría una recuperación de la provisión por \$40.000.000". (...)

A continuación damos respuesta a su consulta:

### CONSIDERACIONES

El literal c, del numeral 3º 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 Capítulo V, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

#### **"3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES.**

(...)

*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 o*

*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".*

### CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, para el reconocimiento contable de la recuperación de una provisión derivada de un proceso judicial, laudo arbitral, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados, se registra un débito a la subcuenta 271005-Litigios o 271015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, por el total de la provisión constituida, con crédito a la subcuenta 246002-Sentencias o 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor que efectivamente se deba pagar al demandante. La diferencia, es decir el valor que se va a recuperar, se contabiliza con un crédito a la subcuenta la subcuenta 531401-Litigios o 531411-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, si la provisión fue constituida en el mismo período en que se va a reconocer su recuperación.

Por su parte, cuando los valores a recuperar son imputables a ejercicios anteriores, se registra con un crédito a la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor a recuperar.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000028031 del 19-07-13 (Página 263)

20132000030481 del 13-08-13 (Página 198)

\*\*\*

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000033101 del 11-09-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Metodología para la valoración de las contingencias derivadas de procesos judiciales.

Doctoras

DALILASTRID HERNÁNDEZ CORZO

Jefe Oficina Asesora Jurídica

GLADYS LUCÍA DAZA MONROY

Coordinadora Grupo de Procesos Judiciales

Ministerio de Vivienda

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002685-2, en la cual nos informa que el organismo de control en auditoría realizada al Ministerio de Vivienda dejó como observación que el Ministerio no ha aplicado la metodología para la estimación de las probabilidades de pretensiones judiciales, y con el fin de adelantar el Plan de Mejora que corresponde, solicita que se le indique, cuál es la metodología que oficialmente se debe adoptar para calcular la contingencia judicial y su provisión.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

### CONSIDERACIONES

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, establece:

#### **“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).

A su vez, el numeral 3.2 contenido en el Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, establece:

#### **"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".* (Subrayado fuera de texto).

### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto se concluye que respecto a la metodología que deben aplicar las entidades públicas para efectos de establecer la provisión para contingencias derivadas de procesos judiciales en su contra, este despacho se pronunció al respecto mediante el expediente número 201012-149301, dirigida al Doctor Luis Felipe Rebolledo Manzano, Jefe Oficina Asesora Jurídica de la Universidad del Cauca, del cual anexo copia. Es de anotar que en dicho concepto se indica que para efectos de reconocer el pasivo estimado por demandas interpuestas en contra de una entidad pública, es la misma entidad quien de acuerdo con la naturaleza, condiciones y demás elementos de la demanda, deberá establecer cuál es el método de reconocido valor técnico que debe utilizar para establecer la provisión para contingencias, de tal manera que este

le permita garantizar que la información financiera, económica, social y ambiental relacionada con los procesos judiciales que cursan en su contra, contenga las características cualitativas de la información contable pública de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad, definidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Ahora bien, la entidad puede examinar 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.](http://www.minhacienda.gov.co)

[minhacienda.gov.co](http://minhacienda.gov.co), y tomarla como guía, si considera que esta le proporciona elementos sustanciales para elaborar su propia metodología, en concordancia con la naturaleza, condiciones y particularidades de los procesos que competen al Ministerio de Vivienda.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000036121 del 16-09-13 (Página 559)

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000038641 del 08-10-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de obligaciones por concepto de demanda instaurada en contra de la entidad Reconocimiento de embargos sobre cuentas bancarias

Doctora

SANDRA BIBIANA MORALES JARAMILLO

#### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-002956-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento del proceso de cobro coactivo que Cajanal instauró en contra de la ESE Departamental Felipe Suárez de Salamina por cuotas partes pensionales, concepto por el cual han sido embargadas las cuentas bancarias de la entidad.

#### 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, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en el numeral 3. Reconocimiento de obligaciones 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 (...), 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).*

Este mismo procedimiento indica para el reconocimiento de los embargos: "**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.*

*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).*

(...)

**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 o la DGCPN, 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 GARANTÍA, con crédito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (...).”*

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, cuando es interpuesta una demanda en su contra la entidad contable pública, con la notificación de la demanda, debe reconocer el hecho en la contabilidad en cuentas de orden acreedoras contingentes mediante un débito en la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA con crédito a la subcuenta 912002-Laborales de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, registro que se reversará cuando la demanda no proceda, o cuando por evaluación del riesgo del proceso, se determine la necesidad de reconocer el gasto por provisión y el pasivo estimado según lo señalado en el procedimiento para el reconocimiento de procesos judiciales.

Respecto del embargo sobre las cuentas bancarias, es necesario reconocerlo afectando las cuentas de orden deudoras debitando la subcuenta 839006-Recursos embargados, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL con crédito a la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA, hasta cuando se levante la orden judicial de embargo o se constituya el título judicial, evento en el cual debitará 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.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000041431 del 10-10-13 (Página 925)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000049201 del 10-10-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
1	<b>Tema</b>	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
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento provisión por procesos judiciales en contra

Doctor

EDWIN MUÑOZ ORTEGA

Contador

ESE Augusto Ortega Aguirre

Popayán, Cauca

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003198-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los procesos judiciales instaurados en contra de la entidad, considerando que los estados contables presentados han sido objeto de observaciones, porque aun cuando revelan en cuentas de orden contingentes los procesos en curso y en contra de la entidad, no han reconocido pasivos por este concepto.

### CONSIDERACIONES

De acuerdo 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, señala respecto del reconocimiento de los procesos en contra en el numeral 3. Reconocimiento de obligaciones. (...).

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 conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar:

Los procesos judiciales instaurados en contra de la entidad presentan diferentes etapas que son susceptibles de reconocer en la contabilidad de la entidad, según avanza el desarrollo del proceso, como son:

- i) Admisión de la demanda: Se presenta una responsabilidad contingente y es reconocida en cuentas de orden acreedoras contingentes, como lo ha registrado la entidad.
- ii) Evaluación de riesgos: En esa etapa la entidad debe implementar administrativamente los procedimientos que permitan evaluar el estado de los procesos para cuantificar la probabilidad o no de ocurrencia de la contingencia para, con base en estudios técnicos, reconocer el pasivo estimado y por consiguiente la afectación del gasto en el estado de actividad financiera, económico, social y ambiental.

En consecuencia, cuando resultado del análisis de probabilidad de un fallo en contra, la entidad deba reconocer el pasivo estimado, debitará 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 registradas.



iii) Sentencia definitiva a favor o en contra. Con el fallo definitivo, si es a favor se reversa el pasivo estimado y el gasto registrado o se reconoce un ingreso extraordinario por concepto de recuperación si la provisión se había registrado en años anteriores. Cuando la autoridad falla en contra de la entidad se registrará como gasto la diferencia por el mayor o menor valor que se presente según el valor que ya hubiere sido provisionado.

Es preciso advertir que los profesionales que se encuentran al frente del proceso contable de las entidades públicas tienen la obligación de aplicar integralmente la

regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación, a efectos de garantizar las características de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad de la información contable pública.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000050441 del 15-10-13 (Página 318)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000065571 del 18-11-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	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.
		2.1	<b>4810</b> Extraordinarios
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de demanda a favor de la Empresa de Teléfonos de Bogotá-ETB, Sentencia del Consejo de Estado

Doctora

LUZ STELLA SÁNCHEZ MORENO

Directora de Supervisión a Emisores

Superintendencia Financiera de Colombia

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003559-2, mediante el cual nos informa que "(...) la Empresa de Telecomunicaciones de Bogota ETB, registró como un ingreso extraordinario la suma de \$138.283,6 millones en los estados financieros a corte del 31 de diciembre de 2012, por recuperación pago Comcel según las sentencias del Consejo de Estado del 9 de agosto y 6 de septiembre de 2012.

Al respecto, de manera atenta para los fines pertinentes de este Despacho, le solicito su pronunciamiento del referido registro de la ETB, indicando si se ajusta a la normativa contable expedida por la Contaduría General Nación".

**CONSIDERACIONES**

Sentencia del Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Tercera - Sala Plena, con Radicación 110010326000201200013 00 (43.045) del 09 Agosto de 2012.

**I. ANTECEDENTES:**

1.- El día 18 de marzo de 2005 la empresa COMCEL S.A., presentó, ante el Centro de Arbitraje y Conciliación de la Cámara de Comercio de Bogotá, demanda arbitral contra la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. ESP -E.T.B. S.A., ESP-, con el fin de obtener la constitución de un Tribunal de Arbitramento y el acceso a las siguientes pretensiones:

"PRIMERA (1ª).- Que la EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BOGOTÁ

S.A. ETB S.A. ESP. está obligada a pagar a COMCEL S.A., por concepto de “Cargo de Acceso”. los valores establecidos bajo la Opción 1: “Cargos de Acceso Máximos por minuto”, previstos en las Resoluciones CRT 463 de 2001 y CRT 489 de 2002. (Subrayado fuera de texto).

2.- Surtidos los trámites prearbitral y arbitral, el Tribunal de Arbitramento respectivo profirió laudo el día 15 de diciembre de 2006, mediante el cual resolvió lo siguiente:

(...)

**TERCERO:** Condenar a la EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BOGOTÁ S.A. ETB S.A. ESP a pagar a COMUNICACIÓN CELULAR S.A. COMCEL S.A., en el término máximo de cinco días hábiles contados a partir de la fecha en que el presente laudo quede ejecutoriado, por concepto de la diferencia entre lo que ha pagado y lo que ha debido pagar por Cargos de Acceso por el uso de la red de telecomunicaciones de COMCEL S.A., para la terminación de llamadas de larga distancia internacional, la suma de DIECISIETE MIL CIENTO OCHO MILLONES CUATROCIENTOS CUARENTA Y UN MIL QUINIENTOS CUARENTA Y OCHO PESOS (\$17.108.441.548.00).

**CUARTO:** Condenar a [la] EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BOGOTÁ S.A. ETB S.A. ESP a pagar a COMUNICACIÓN CELULAR S.A. COMCEL S.A., en el término máximo de cinco días hábiles contados a partir de la fecha en que el presente laudo quede ejecutoriado por concepto de costas y agencias en derecho la suma de VEINTE MILLONES SETECIENTOS CUARENTA Y CINCO MIL OCHOCIENTOS DIECINUEVE PESOS (\$20.745.819.00).

3.- En contra de la anterior decisión arbitral, la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A., ESP interpuso recurso extraordinario de anulación, el cual fue resuelto por la Sección Tercera del Consejo de Estado, a través de sentencia de fecha 27 de marzo de 2008, providencia sobre la cual recaen ahora las decisiones que adoptó el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

4.- El aludido recurso extraordinario se declaró infundado por la Sección Tercera del Consejo de Estado porque, en síntesis, <<ninguna de las causales de anulación invocadas por el apoderado de la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá tuvo la virtud de prosperar>>, conclusión cuyo fundamento jurídico quedó

debidamente sentado en el cuerpo de la correspondiente providencia.

5.- Posteriormente, la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A., ESP promovió acción de incumplimiento contra la República de Colombia, ante el referido Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, con fundamento en lo siguiente:

(...)

La ETB solicitó al Consejo de Estado, Sección Tercera, que requiriera la interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, ‘respecto de los artículos 3, 30 inciso final y 32 de la Decisión 462 y los artículos 1, 3, 13, 32 y 35 de la Resolución 432.

El Consejo de Estado emitió fallo, negando la solicitud de interpretación prejudicial y sin suspender el procedimiento para solicitar dicha interpretación ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Existió un error in procedendo o error de competencia:

En efecto, el procedimiento no se puede iniciar válidamente si no se tiene la competencia para dirimir el conflicto por lo tanto el Consejo de Estado no debía negar la solicitud de IP, pues el asunto de la IP versaba sobre normas andinas de procedimiento, la competencia para resolver el asunto técnico de la interconexión. (Subrayado fuera de texto).

Esto en virtud a que una de las causales de anulación invocadas por ETB trata de la competencia del árbitro y la CRT en conflictos de interconexión”.

6.- **Contestación a la demanda de la acción de incumplimiento.**

La realizó la República de Colombia por conducto del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo con base, entre otros, en los siguientes argumentos de defensa:

“En los tres casos bajo examen efectivamente se emitieron sentencias dentro de tres procedimientos de recursos extraordinarios de anulación de laudos arbitrales, por el H. Consejo de Estado sin solicitar Interpretación Prejudicial como lo pretendía la ETB, por cuanto no existe una norma originaria o derivada que disponga que ‘el arbitramento’ es una materia o competencia transferida del orden nacional a la Comunidad Andina. Por lo antes expuesto, en dichos procesos de anulación de laudos no estaba en



discusión ni debían aplicarse o interpretarse normas del ordenamiento jurídico del Acuerdo de Cartagena, siendo razonable, legal y procedimentalmente correcto no tramitar las consultas de Interpretación Prejudicial ante el H. Tribunal Andino, como efectivamente ocurrió”...

#### 7.- La decisión dictada el 26 de agosto de 2011.

Del conjunto de normas comunitarias cuya interpretación prejudicial consideró relevante la ETB, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina centró su argumentación en la trascendencia, para el caso concreto, del artículo 32 de la Resolución 432 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, a propósito de lo cual expuso lo siguiente:

“La demandante, la ETB ha alegado que el artículo 32 de la Resolución 432 de la Secretaría General de la Comunidad Andina (Normas Comunes sobre Interconexión) como “norma procesal andina” vulnerada, la misma que señala lo siguiente: “Sin perjuicio de las acciones previstas en el ordenamiento jurídico andino, cualquier controversia que surja durante la ejecución de la interconexión se tratará de resolver entre las partes. En el caso que éstas no logren un entendimiento que ponga fin a la controversia, la misma deberá ser sometida a consideración de la Autoridad de Telecomunicaciones competente del país donde se realiza por cualquiera de las partes. La Autoridad de Telecomunicaciones competente deberá decidir dentro de un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días calendario contados a partir de la recepción de la consulta”.

(...)

En resumen, sobre la base de estas consideraciones el Tribunal estima que, la República de Colombia a través del Consejo de Estado, Sección Tercera, al resolver el recurso de anulación de los tres laudos arbitrales debió solicitar la interpretación a este Tribunal en el sentido arriba mencionado, al no haberlo hecho, se constituyó un incumplimiento de la norma comunitaria por parte de la República de Colombia”. (Subrayado fuera de texto).

(...)

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

DECIDE:

Primero: Declarar a lugar la demanda interpuesta por la Empresa [de] Telecomunicaciones de Bogotá S.A. ETB S.A. ESP, contra la República de Colombia, a través de la Sección Tercera del Consejo de Estado, por no haber solicitado oportunamente interpretación prejudicial dentro del proceso de anulación de tres (03) laudos arbitrales, de acuerdo a lo sentado por este Tribunal en la parte considerativa de la presente sentencia. Debe en consecuencia, la República de Colombia proceder conforme lo establece el artículo 111 de la Decisión 500 de la Comisión de la Comunidad Andina, a dar cumplimiento a esta sentencia”. (Subrayado fuera de texto).

#### RESUELVE:

**QUINTO: DECLARAR LA NULIDAD DEL LAUDO ARBITRAL** fechado en diciembre 15 de 2006, proferido por el Tribunal de Arbitramento constituido con el fin de dirimir las controversias surgidas entre la EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BOGOTÁ S.A. ESP y COMUNICACIÓN CELULAR COMCEL S.A. - CELCARIBE S.A., con ocasión del contrato de acceso, uso e interconexión suscrito entre las mencionadas personas jurídicas el 11 de noviembre de 1998.

**SEXTO: ... ORDENAR a COMUNICACIÓN CELULAR COMCEL S.A. - CELCARIBE S.A., devolver a la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. ESP, debidamente indexadas, en el término máximo de cinco días hábiles contados a partir de la fecha en que esta providencia cobre ejecutoria, las sumas de dinero que la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. ESP, hubiere pagado a COMUNICACIÓN CELULAR COMCEL S.A. - CELCARIBE S.A., en cumplimiento de lo ordenado en el laudo arbitral del 15 de diciembre de 2006, proferido por el Tribunal de Arbitramento constituido con el fin de dirimir las controversias surgidas entre la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. ESP, y COMUNICACIÓN CELULAR COMCEL S.A. - CELCARIBE S.A., con ocasión del contrato de acceso, uso e interconexión suscrito entre las mencionadas personas jurídicas el 11 de noviembre de 1998. (...)**. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva contable pública, 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 los derechos y las obligaciones, los numerales 2 y 3 del citado procedimiento contable, establecen:

## **"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 EL CONTRARIO (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.* (Subrayado fuera de texto).

(...)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta:

*"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 del 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.*

*Dinámica*

*(...)*

### **SE ACREDITA CON:**

*1. El valor causado por los diferentes conceptos.*

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

### **CONCLUSIÓN**

Observando el proceso surtido en este litigio, se puede concluir que inicialmente correspondió a la ETB efectuar el reconocimiento de un gasto, toda vez que surtidas todas las etapas procesales, los pronunciamientos le fueron adversos, al punto que debió efectuar el pago de los montos por los cuales fue condenada por el Tribunal de Arbitramento.

Posteriormente, con ocasión de la demanda impetrada por la ETB ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, y dado que el pronunciamiento de esta instancia finalmente le fue favorable, el Consejo de Estado termina ordenando a COMCEL, la restitución de los valores pagados en observancia del fallo inicialmente proferido por el Tribunal de Arbitramento, lo cual configura una recuperación, que es objeto de reconocimiento en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números 20132000066301 del 25-11-13 (Página 677), 20132000067121 del 06-12-13 (Página 515)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067921 del 10-12-13**  
**este concepto ratifica el número 20132000014011 de mayo 5 de 2013**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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
		1.2	<b>8190</b> Otros derechos contingentes <b>1401</b> Ingresos no tributarios
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los derechos derivados de procesos judiciales.
1.2.1		Registro contable de los intereses de mora	

Doctor

GERMÁN ENRIQUE GUEVARA CASTAÑEDA

Jefe Oficina Fondo Social de Vivienda

Registraduría Nacional del Estado Civil

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003989-2, en la cual consulta sobre los procesos jurídicos (Cuentas por cobrar - Cartera) y la causación de los intereses de mora, en relación a si deben contabilizarse en cuentas de balance y en cuentas de orden. Lo anterior, en atención a la observación efectuada por el Grupo Auditor de la Contraloría General de la República.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

El párrafo 264 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública - RCP, señala: *“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”.*

Seguido, el párrafo 265, establece que “El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, (...)

Así mismo, el párrafo 117, 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).

De otra parte, el Capítulo V del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública contiene 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, el cual establece los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para el reconocimiento de los derechos reclamados en procesos judiciales, según lo expresa en el numeral 2, así:

**“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. 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.*

(...)

*Una vez se hayan recibido los recursos para cancelar los derechos litigiosos, laudos arbitrales o conciliaciones extrajudiciales, la entidad contable pública debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, si la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, es quien recauda, y acredita la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES”.*

## CONCLUSIÓN

Con base criterios técnicos e instrumentales para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, las demandas interpuestas por la entidad contable pública en contra de terceros se registran en cuentas de Orden Deudoras por el valor de las pretensiones, debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS

ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, y acreditando la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Con la Sentencia definitiva se reconoce el derecho reclamado, 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. Alternamente, se cancela los registros en las cuentas de orden, con débito a la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), y un crédito a las subcuentas que correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

Una vez se hayan recibido los recursos para cancelar los derechos litigiosos, la entidad contable pública debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Así las cosas, las demandas interpuestas por la entidad contable pública, se registran inicialmente en las cuentas de Orden Deudoras y con el fallo definitivo a favor, se reconoce el derecho en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con contrapartida en la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

En relación con los intereses de mora, este Despacho se ha pronunciado al respecto en el numeral 3 de concepto emitido con la radicación 20132000014011 de mayo 5 de 2013, dirigida a la doctora Pilar Lucía Castañeda M., Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia Financiera de Colombia, en el sentido de que “(...) si los intereses de mora no se encuentran determinados por normas legales o contractuales, deberán registrarse en la subcuenta 819003-INTERESES DE MORA, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y solo se reconoce en las cuentas de balance y resultado en la medida que se determina la certeza del derecho de cobro, a partir de la posibilidad de recuperación y recaudo del mismo.

Si los intereses de mora que se determinen por mandato de normas legales o contractuales, es decir aquellos respecto de los cuales no le es dable al tercero desconocer su causación, ni al beneficiario hacer



excepciones o modificaciones basadas en apreciaciones subjetivas, se reconocerán como derechos contingentes en las cuentas de orden deudoras mientras se surte el proceso jurídico de ejecutoria, y una vez ejecutoriado el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, se debe proceder al reconocimiento

del derecho mediante un débito en la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con crédito a la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-INGRESOS NO TRIBUTARIOS”.

\*\*\*

## 6. Reconocimiento y revelación de los activos intangibles

### CONCEPTO 20132000009491 del 03-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable para el registro de las licencias de software.

Doctora  
TEOTILIA OBREGÓN MORENO  
Contadora  
CONTRALORÍA GENERAL DE SANTIAGO DE CALI  
Cali, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el expediente 2013-550-000844-2 en la cual solicita aclaración del registro contable realizado en diciembre, de una compra que fue llevada como intangible a la subcuenta 197008 - Software, como un activo adquirido y que al analizar la compra se deduce que solo se adquirió el derecho al uso de la herramienta.

La consulta es la siguiente:

El uso de las licencias de software las debo llevar al gasto, o las debo amortizar 100% en el año 2013.

## CONSIDERACIONES

La segunda edición del Diccionario de términos contables de Contabilidad Pública, en la definición de licencia expresa: “Derecho que adquiere una persona o una entidad para explotar un invento, una marca o una tecnología determinada. 2. Contrato por el cual la entidad

productora o propietaria de un producto le concede a un tercero el permiso del uso limitado de un derecho sobre el mismo, a cambio de una forma de pago o alguna forma o cantidad de remuneración. 3. Derecho de uso de una versión específica de un producto”. (Subrayado fuera de contexto).

Los numerales 1, 2, 5 y 8 contenidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contenido 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.

El 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

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. (Subrayados fuera de texto)

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.

(...)

## 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.

Los desembolsos correspondientes a la fase de investigación para desarrollar un activo intangible se

reconocerán contablemente como gastos, para lo cual la entidad contable pública debitará las subcuentas 511106-Estudios y proyectos o 521106-Estudios y proyectos, de las cuentas 5111-GENERALES y 5211-GENERALES, respectivamente, y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta que corresponda al tipo pasivo en que se incurre para realizar dichas investigaciones". (Subrayados fuera de texto)

(...)

## 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

1. De conformidad con lo antes expuesto, el tratamiento contable de los intangibles debe ajustarse a las disposiciones del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, a efectos de lo cual es necesario que la entidad evalúe si bajo las condiciones de la transacción y las funcionalidades del software, se cumplen las características para su reconocimiento como activo en los estados contables, o como gastos, de conformidad con los siguientes parámetros:

Se configura el reconocimiento de un activo intangible cuando, además de ser identificable, controlable, y tener una medición monetaria confiable, proporciona beneficios económicos futuros derivados de su capacidad de generar ingresos para la entidad, o se obtiene una reducción de costos por su potencial de servicios, en cuyo caso se registra un débito en la subcuenta 197008 Software, de la cuenta 1970 INTANGIBLES, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento del registro de las retenciones que se deriven de la transacción.

Se reconoce un gasto, en caso de que no se cumplan los criterios para ser reconocido como un activo intangible, para lo cual se debe registrar un débito en la subcuenta 511165-Intangibles, de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521164-Intangibles, de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda y como contrapartida un crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento del registro de las retenciones que se deriven de la transacción.

En cualquiera de las dos situaciones, deben hacerse las revelaciones pertinentes en las notas a los estados contables.

2. El reconocimiento de la amortización procede, solo si es viable el reconocimiento del activo intangible, con vida útil finita, en cuyo caso se realizará a lo largo de la vida útil estimada.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067091 del 06-12-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	<b>Subtema</b>		Consideraciones el reconocimiento de amortización de software y Licencias con vida útil finita e indefinida.

Doctor

RUBIANO BERMÚDEZ VILLADA

Coordinador Grupo de Gestión Financiera

Unidad de Restitución de Tierras

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número 2013-550-003884-2, en la que manifiesta que la según información de la Oficina de Sistema de Información (TICS) de la entidad, los software y licencias, no tienen estimado un período de vigencia y no ha sido posible determinar el tiempo de amortización de las mismas. Por esta razón *solicitan se les indique el procedimiento de amortización de estas licencias.*

## CONSIDERACIONES

Los numerales 7 y 8 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:

### **“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”.

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que las licencias que reúnen los requisitos para ser reconocidas como activos intangibles deben amortizarse durante el tiempo en que se estime se recibirán los beneficios económicos futuros o el potencial

de servicios, tiempo que no puede exceder el plazo de la vigencia del contrato que la otorga.

Por su parte, si no existe un límite previsible al período que se espera que las licencias generen beneficios económicos futuros o potencial de servicio, no son objeto de amortización.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000068601 del 16-12-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable para registrar las bases de datos y los libros virtuales adquiridos para la Biblioteca.

Doctora

LUZ DARY SEPÚLVEDA

Jefe Contabilidad

Universidad Tecnológica de Pereira

Pereira, Risaralda

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número. 2013-550-004033-2 en la cual solicita información acerca de en qué cuenta contable se debe registrar las bases de datos y los libros virtuales adquiridos para la Biblioteca.

Mediante correo electrónico la consultante aclaró que las suscripciones para consultar las bases de datos se efectúan anualmente, y con respecto a los libros virtuales, estos reposan en los servidores de los editores y la entidad adquiere por una sola vez, el derecho a consultarlos de por vida, es decir indefinidamente.

## CONSIDERACIONES

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:

### “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.*

## **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.

*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.*

## **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, la entidad deba evaluar si se cumplen las condiciones exigidas para reconocer un activo intangible, es decir, si además de tener una medición confiable, pueden identificarse, controlarse y de su utilización o explotación se derivan beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, caso en el cual se consideran un activo intangible que debe registrarse debitando la subcuenta 197005- Derechos 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 función de las necesidades de información, podrán identificarse a nivel de auxiliares el monto de los derechos a consultar las bases de datos y el valor de los derechos a consultar los libros virtuales.

En relación con el método de amortización, los intangibles con una vida útil finita, es decir en el caso de las base de datos, se amortizarán durante ese lapso de tiempo. La amortización se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 534505-Derechos, de la cuenta 5345-AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES, o en las subcuentas denominadas "Depreciación y amortización". de la cuenta que corresponda al grupo 72 -SERVICIOS EDUCATIVOS, según la actividad a la que esté asociada el intangible, y un crédito en la subcuenta 197505-Derechos, de la cuenta 1975-amortización acumulada de intangibles (CR).

Ahora bien, para los activos intangibles que cumpla con las condiciones para su reconocimiento como tal y los mismos tienen vida útil indefinida, como es el caso de los derechos a consultar los libros virtuales, no se reconocen gastos por amortización. 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 otra parte, si de la evaluación se desprende que no se cumplen las condiciones anteriormente señaladas, deberán registrarse como un gasto, en las subcuentas 511165 Intangibles y/o 521164, de las cuentas 51111 GENERALES y 5211 GENERALES, según corresponda.

\*\*\*

## 7. Registro contable de las operaciones derivadas del cumplimiento de garantías y de la asunción de obligaciones crediticias originadas en operaciones de crédito público

### CONCEPTO 20132000032491 del 04-09-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	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.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de la obligación generada como resultado de los pagos realizados por la Nación como garante de la deuda de EMCALI.

Doctora

LUCENY SALAZAR MONSALVE

Directora de Contabilidad

Empresas Municipales de Cali-EMCALI EICE - ESP

Cali, Valle del Cauca

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002301-2, en la cual nos informa que EMCALI, firmó en el año 2004 el Convenio de Ajuste Financiero, Operativo y Laboral para la Reestructuración de las Acreencias, este Convenio contiene en el Artículo III - DEUDA REESTRUCTURADA, Numeral 3.1.1.1 Deuda con la Nación, generada por los pagos realizados por la Nación como Garante de la deuda de EMCALI.

EMCALI cumpliendo con el protocolo de las Operaciones de Crédito Público, efectuó ante el Ministerio de Hacienda y Crédito Público los trámites de registro de la deuda pública, los cuales se encuentran debidamente matriculados, en consecuencia de lo expuesto las acreencias con la Nación corresponden a Operaciones de Crédito Público Interna.

Ahora bien, dado que las cuentas 2203-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE CORTO PLAZO y 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, no contiene una subcuenta que permita reconocer Préstamos con el Gobierno General, EMCALI viene reconociendo la deuda con la Nación en la subcuenta 230706-Préstamos del gobierno general, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO.

Por lo anterior, solicita evaluar la posibilidad de crear la subcuenta Préstamos del Gobierno General en las cuentas de operaciones de crédito público que permita efectuar el registro de las acreencias con la Nación, por concepto de la garantía otorgada por este último.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

### CONSIDERACIONES

El numeral 3.1.1.1. del Convenio de Ajuste Financiero, Operativo y Laboral para la reestructuración de acreencias de EMCALI, señala:

#### “3.1.1.1 Nación

(...)

*3.1.1.1.1. No obstante la fecha (sic) de liquidación de las obligaciones entre el 5 de marzo de 2003 y la fecha de celebración del presente Convenio, la Nación se ha visto precisada atender algunos pagos por la garantía de pago que (i) expidió a favor del Japan Bank of International y del Banco Interamericano de Desarrollo por los créditos que estas entidades financieras internacionales concedieron directamente a Emcali, y (ii) expidió a favor de la FEN por el crédito FEN-BID 04 que esta entidad concedió a Emcali.*

En consecuencia, los pagos efectuados durante dicho período por la Nación como consecuencia de la atención de dichas garantías se encuentran cobijados e incluidos en las condiciones de reestructuración de la Deuda, previstas en el presente convenio (...) (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 3° del Decreto 2681 de 1993, define las Operaciones de Crédito Público en el siguiente sentido:

**“Artículo 3°.- Operaciones de crédito público.** Son operaciones de crédito público 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.

Dentro de estas operaciones están comprendidas, entre otras, la contratación de empréstitos, la emisión, suscripción y colocación de títulos de deuda pública, los créditos de proveedores y el otorgamiento de garantías para obligaciones de pago a cargo de entidades estatales.”

Para efectos de lo dispuesto en el presente Decreto, 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 2° del Decreto 1735 de 1993 y las demás normas que lo complementen o modifiquen”.

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 215 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

#### **“9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos**

(...)

##### **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).

A su vez, el numeral 1 del 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 contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

#### **“1. CUMPLIMIENTO DE GARANTÍAS DE OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO**

La entidad contable pública que actuando en calidad de garante o deudor solidario deba responder, total o parcialmente, por una operación de crédito público a cargo de otra entidad contable pública, debita la subcuenta 141646-Préstamos concedidos al gobierno general o 141647-Préstamos concedidos a las empresas no financieras, de la cuenta 1416- PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS, y acredita la subcuenta que identifique la operación que provee el financiamiento originalmente adquirido por la entidad que incumplió con su pago, de la cuenta que corresponda, del grupo 22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL. Los intereses y comisiones se reconocen de conformidad con los términos pactados.

(...)

Por su parte, la entidad que ha incumplido con el pago debita la subcuenta y cuenta que correspondan del grupo 22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL, y acredita la subcuenta 230612-Préstamos del gobierno general, de la cuenta 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTO PLAZO, o la subcuenta 230706-Préstamos del gobierno general, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO. Los intereses y comisiones se reconocen de conformidad con los términos pactados. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la obligación generada para EMCALI a favor del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como resultado de los pagos realizados por dicho Ministerio como garante de la deuda de EMCALI en virtud del Convenio de Ajuste Financiero celebrado por esta entidad, corresponde a una operación de financiamiento de conformidad con lo indicado en el Régimen de Contabilidad Pública. Por tanto, para su reconocimiento contable, EMCALI debió proceder a debitar la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 22-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL, y acreditar la subcuenta 230612-Préstamos del gobierno

general, de la cuenta 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTO PLAZO, o la subcuenta 230706-Préstamos del gobierno general, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO, según corresponda a deuda de corto o largo plazo.

Así las cosas, EMCALI debe mantener reconocida esta obligación, en la subcuenta 230612-Préstamos del gobierno general, o en la subcuenta 230706-Préstamos del gobierno general, según corresponda a deuda de corto o largo plazo, razón por la cual no es procedente la creación de la subcuenta solicitada.

\*\*\*

## 8. Pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados

### CONCEPTO 20132000002501 del 04-02-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento y amortización del cálculo actuarial.

Doctora

LUZ STELLA ROJAS DURÁN

Directora Financiera y Administrativa

PAR DE ADPOSTAL en Liquidación

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 2012-550-0003613-2, en la cual informa que el 30 de diciembre de 2008 se dio fin a la liquidación de ADPOSTAL y que el liquidador presentó al Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP el cálculo actuarial de la entidad liquidada, con corte a 31 de diciembre de 2007, para su aprobación y que el ministerio aprobó dicho cálculo por un valor de \$1.073.306,5 Millones, de los cuales \$405.795,4 millones correspondían a conceptos de factores extralegales y \$667.511,1 millones pertenecían a factores legales.

Adicionalmente, informa que el MHCP en pronunciamientos realizados a través de los oficios del 30 de diciembre de 2008, con el cual aprobó el cálculo actuarial, y del 7 de enero de 2009, dirigido al Gerente del PAR de ADPOSTAL, y mediante la participación de sus funcionarios en el Comité Fiduciario del 23 de febrero de 2009, según consta en el acta número 1 del Comité, conceptuó que dentro de la subsidiaridad del MHCP frente al pasivo pensional de ADPOSTAL, de que trata el artículo 22 del Decreto 2853 del 2006, no está incluido el pasivo pensional de ADPOSTAL originado en factores extralegales, razón por la cual era necesario



que mediante un nuevo decreto que estableciera expresamente la responsabilidad de la atención de los pasivos extralegales y se señalara cómo se debían administrar los bienes que no hubieran podido ser enajenados.

También se indica que como consecuencia de los pronunciamientos del MHCP, el PAR de ADPOSTAL registró en sus estados financieros el pasivo correspondiente a conceptos de factores extralegales por valor de \$405.795,4 millones, lo cual hizo que la cuenta del patrimonio presentara saldo negativo, que dicho pasivo se encuentra respaldado por acciones que no alcanzan a cubrir su valor y por los dineros recibidos por la entidad por concepto de la venta de los inmuebles, distribución de utilidades y contrato de explotación que son trasladados al FONCAP. Estos recursos ascienden a \$46.000 millones y se encuentran registrados en cuentas de orden del PAR de ADPOSTAL. El pasivo correspondiente a los factores legales se encuentra registrado en cuentas de orden de los Estados Financieros de CAPRECOM.

De otra parte, se indica que el PAR de ADPOSTAL homologa los Estados Financieros y los envía a FIDUAGRARIA para que los incorpore a sus Estados Financieros; la fiduciaria es la responsable de la administración de los recursos del PAR de ADPOSTAL y es vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, entidad que ha objetado dichos Estados Financieros por presentar el patrimonio negativo.

Por todo lo anterior, se consulta la posibilidad de que el PAR de ADPOSTAL registre el pasivo pensional correspondiente a los factores extralegales en cuentas de orden, tal como lo tiene registrado CAPRECOM y de esta manera poder subsanar el hallazgo que la Superintendencia Financiera realiza a los Estados Financieros de FIDUAGRARIA, o si se debe actualizar el pasivo pensional y empezar a realizar la amortización del mismo en el plazo establecido, lo que generaría unas pérdidas muy altas para el PAR, y registrar los valores entregados al FONCAP en la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

El numeral 42 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), reglamenta el tratamiento contable que se debe aplicar cuando una entidad pública, que entra en proceso de liquidación, traslada el pasivo pensional y los recursos para su financiación a otra entidad, así:

#### **“42. TRASLADO DEL PASIVO PENSIONAL A LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA RECEPTORA SEGÚN ACTO ADMINISTRATIVO DE LIQUIDACIÓN**

*La entidad contable pública empleadora en liquidación registra la entrega del pasivo de pensiones a la entidad contable pública designada en el acto administrativo de liquidación mediante un débito a los saldos registrados en las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones 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), según corresponda, y a las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración, 190103-Inversiones, 190104-Encargos fiduciarios, 190105-Propiedades, planta y equipo y 190106-Otros activos, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda. En caso de presentarse diferencia se reconoce en la subcuenta 314001 o 326001-Liquidación, de las cuentas 3140 o 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES.*

(...)

*La entidad contable pública receptora de las obligaciones pensionales incorpora en su información contable el detalle de los recursos que respaldan este pasivo pensional mediante débitos en las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración, 190103-Inversiones, 190104-Encargos fiduciarios, 190105-Propiedades, planta y equipo y 190106-Otros activos, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda; y los conceptos asociados al cálculo actuarial de pensiones mediante débitos en las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (Db) y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db), según corresponda, y créditos a las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras Pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones. En caso de presentarse diferencia, se reconoce en la subcuenta 312527-Obligaciones*

(Db), de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o la subcuenta 325527-Obligaciones (Db), de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO". (Subrayado fuera de texto).

Lo anterior presupone que el acto administrativo que ordena la liquidación de la entidad establece expresamente la orden de entregar el pasivo pensional y los recursos para su cancelación a una entidad determinada y que efectivamente la entidad receptora del pasivo y de los recursos los incorpora en su contabilidad en el momento que la otra los entrega. Para el caso que nos ocupa, se deben revisar los artículos 17, 18, 20, 21 y 22 del Decreto 2853 de 2006, que prescriben la distribución de las principales funciones relacionadas con la administración del pasivo pensional de la Administración Postal Nacional-ADPOSTAL, así:

"Artículo 17°. Reconocimiento de pensiones, prestaciones económicas y cuotas partes. La Caja de Previsión Social de Comunicaciones - CAPRECOM - será la encargada de reconocer las cuotas partes, las pensiones y demás prestaciones económicas de los ex-servidores de ADPOSTAL, así como las pensiones de sobrevivientes que se causen a cargo de la misma, a partir de la fecha de vigencia del presente Decreto.

Será responsabilidad de CAPRECOM la elaboración de las nóminas de pensionados y gestionará el cobro de los recursos ante las entidades competentes del pago de las pensiones y demás prestaciones económicas para su pago oportuno, de conformidad con los artículos 5, 22 Y 40 del presente decreto.

Artículo 18°. Cálculo Actuarial. La ADMINISTRACIÓN POSTAL NACIONAL ADPOSTAL en Liquidación presentará para la respectiva aprobación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección General del Presupuesto Público Nacional-, con el concepto previo de la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social de ese Ministerio, el cálculo actuarial correspondiente a los pasivos pensionales de la entidad en liquidación. El cálculo actuarial debe contemplar los costos de administración de las pensiones y demás prestaciones económicas.

(...)

Artículo 20°. Emisión y pago de Bonos Pensionales. La Caja de Previsión Social de Comunicaciones - CAPRECOM reconocerá, liquidará y emitirá los bonos pensionales de los ex-servidores de ADPOSTAL. CAPRECOM pagará los bonos pensionales con cargo a

las transferencias que con tal fin debe efectuar la entidad en liquidación o la Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público, conforme lo dispuesto en el artículo 22 del presente Decreto. De igual forma realizará el cobro y pago de cuotas partes de bonos pensionales correspondientes a los ex-servidores de ADPOSTAL.

Artículo 21°. Cuotas partes pensionales. Las cuotas partes pensionales serán reconocidas, pagadas y cobradas, por la Caja de Previsión Social de Comunicaciones -CAPRECOM de conformidad con la normatividad vigente. Los recursos obtenidos por el cobro de cuotas partes se destinarán para la financiación de las pensiones de la entidad en liquidación.

(...)

"Artículo 22°. Financiación de las obligaciones pensionales.- "Los activos de ADPOSTAL que estaban destinados al pago de sus pasivos pensionales, conservarán tal destino, no formarán parte de la masa de la liquidación y deberán ser entregados a la Caja de Previsión Social de Comunicaciones CAPRECOM - FONCAP, en la forma y oportunidad que lo determine el Gobierno Nacional.

Si dichos activos no fueren suficientes para financiar tales pasivos y en razón de la preferencia de primer grado que le corresponde a los pasivos laborales, en la liquidación se destinarán preferentemente otros activos de la entidad a tal fin hasta completar el monto de aquellos pasivos.

Los activos que se entreguen para atender el pago de pasivos pensionales deberán ser preferentemente monetarios.

Subsidiariamente, y una vez se hayan agotado los activos de la ADMINISTRACIÓN POSTAL NACIONAL ADPOSTAL en liquidación o se haya establecido que no es posible la realización de los mismos por la entidad en liquidación, la Nación -Ministerio de Hacienda y Crédito Público-, transferirá a Caja de Previsión Social de Comunicaciones CAPRECOM - FONCAP los recursos necesarios para cubrir el pasivo pensional de ADPOSTAL, reflejado en el cálculo actuarial, de acuerdo con lo dispuesto por el parágrafo del artículo 32 del decreto ley 254 del 2000". (Subrayado fuera de texto).

Como se puede observar, en el decreto no se menciona la orden expresa para el traslado o la asunción del pasivo pensional de ADPOSTAL. Las funciones asignadas a CAPRECOM se circunscriben principalmente a reconocer, liquidar, emitir y pagar



cuotas partes, pensiones, pensiones de sobrevivientes, bonos pensionales y demás prestaciones económicas, según corresponda; al cobro de las cuotas partes y bonos pensionales; a la elaboración de las nóminas de pensionados, y a gestionar el cobro de los recursos ante las entidades competentes, funciones que de conformidad con la información suministrada en su comunicación, generan el cobro de una comisión. También, se indica que es responsabilidad de ADPOSTAL en liquidación, la presentación del cálculo actuarial para la aprobación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección General del Presupuesto Público Nacional.

Por su parte, en el artículo 22 del decreto no se hace diferenciación alguna sobre la naturaleza u origen del cálculo actuarial, se refiere únicamente a la financiación del pasivo pensional total. También es de mencionar que los activos que ADPOSTAL tenía destinados para el pago de pensiones, mantienen su vocación y que si estos resultan insuficientes los demás activos de la entidad se deben destinar preferente, para el pago de dicho pasivo y solamente ante la eventualidad de que los activos se agoten o no sea posible su realización, la Nación debe transferir los recursos faltantes.

De otra parte, el artículo 26 del decreto establece que:

**“Artículo 26°. Inventario de pasivos.** Simultáneamente con el inventario de activos, el Liquidador elaborará un inventario de pasivos de La Administración Postal Nacional -ADPOSTAL”- en Liquidación, incluidos los laborales y las contingencias que surjan de las reclamaciones y procesos en curso, el cual se sujetará a las siguientes reglas:

1. Incluir la relación cronológica pormenorizada de todas las obligaciones a cargo de La Administración Postal Nacional ADPOSTAL”- en Liquidación, incluyendo las obligaciones a término y aquellas que solo representan una contingencia para ella, entre otras, las condicionales, los litigios y las garantías;
2. Sustentar la relación de pasivos en los estados financieros de La Administración Postal Nacional ADPOSTAL”- en liquidación y en los demás documentos contables que permitan comprobar su existencia y exigibilidad; y
3. La relación de las obligaciones laborales a cargo de la Entidad. (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el decreto al reglamentar el uso y explotación de los bienes necesarios para la prestación del servicio, prescribe en el artículo 5° que:

**“Artículo 5°. Usos y explotación de bienes necesarios para la continuidad en la prestación del servicio.** El uso y explotación de los bienes que se precisen necesarios para la continuidad en la prestación de los servicios postales conllevará el pago de una contraprestación dineraria, destinada al pago de gastos de la liquidación y de las mesadas pensionales corrientes, a ser determinada en el respectivo convenio o contrato, el cual deberá celebrarse dentro de los 6 meses siguientes a partir de la vigencia del presente Decreto”. (Subrayado fuera de texto).

Con relación al tratamiento contable, el numeral 39 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del RCP, indica los registros para la actualización del cálculo actuarial que debe aplicar toda entidad pública que inicie un proceso de liquidación, de la siguiente manera:

**“39. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA ACTUALIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DE LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA EMPLEADORA EN LIQUIDACIÓN.**

La entidad contable pública empleadora en liquidación actualiza el valor del cálculo actuarial revelado en la información contable, para su entrega a la entidad contable pública designada en el acto administrativo que ordenó la liquidación, mediante los siguientes registros:

Los registros de actualización del cálculo actuarial de pensiones afectan las subcuentas de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, así: Si, en relación al cálculo actuarial registrado, se ha generado un incremento, 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), según corresponda 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.

(...)

Los registros de actualización del cálculo actuarial de bonos pensionales afectan las subcuentas de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES, así: Si, en relación al cálculo actuarial registrado, se ha generado un incremento, se debita la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db) y se acredita la

*subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales”.*

De igual manera, el mismo procedimiento en el numeral 40 establece el registro del traslado de las reservas liquidadas al Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional-FOPEP, así:

**“40. TRASLADO DE LAS RESERVAS LÍQUIDAS AL FONDO DE PENSIONES PÚBLICAS DEL NIVEL NACIONAL (FOPEP).**

*Para registrar el traslado de las reservas líquidas al FOPEP, en cumplimiento de lo establecido en las disposiciones legales vigentes, la entidad contable pública empleadora en liquidación debita la subcuenta 190102-Recursos Entregados en Administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 190101-Efectivo, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL”.*

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas del manual de procedimientos describe la cuenta 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS de la siguiente manera:

*“Representa el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia de otras entidades del gobierno general y de las empresas, sin contraprestación, para financiar el gasto público social o los servicios asignados por disposiciones legales”.*

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones antes expuestas y teniendo en cuenta que: el artículo 22 del Decreto 2853 de 2006 establece la forma de financiar el pago del pasivo pensional a cargo de ADPOSTAL en el momento en que se ordenó su liquidación; que no existe evidencia alguna de acto administrativo que ordene el traslado de dicho pasivo a otra entidad; y que los recursos entregados a la Caja de Previsión Social de Comunicaciones CAPRECOM - FONCAP se deben utilizar para el pago de dicho pasivo pensional (lo cual no implica desprendimiento de la propiedad de los mismos), el reconocimiento, actualización y amortización

del cálculo actuarial, el reconocimiento de los recursos entregados en administración y el reconocimiento del pago de la nómina de pensiones se debe realizar en la contabilidad del PAR de ADPOSTAL, hasta tanto la autoridad competente determine la entidad que debe recibir dichos activos y pasivos.

Para el efecto, con los saldos del cálculo actuarial aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y con las actualizaciones del mismo se deben realizar los registros indicados en el numeral 39 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. Por su parte, con el traslado de los recursos al FONCAP se debe aplicar el tratamiento prescrito en el numeral 40 del mismo procedimiento, con independencia de que el administrador de los recursos no sea el FONPEP sino el FONCAP.

Adicionalmente, el PAR de ADPOSTAL debe amortizar el cálculo actuarial en un plazo que no supere el 31 de diciembre de 2028, garantizando que el valor amortizado sea suficiente para cubrir el pasivo pensional exigible, de conformidad con lo previsto en la Resolución 717 de diciembre de 2012, y mensualmente, con base en la información presentada por CAPRECOM - FONCAP, reconocer el pasivo exigible, los pagos realizados y actualizar los recursos entregados en administración.

Ahora bien, teniendo en cuenta que de conformidad con la factura expedida por CAPRECOM con fecha 27 de noviembre de 2012, los recursos para el pago de las pensiones de ADPOSTAL en liquidación los suministra el gobierno nacional a través del Ministerio de Trabajo, El PAR de ADPOSTAL, con base en la información suministrada por CAPRECOM - FONCAP, debe reconocer dicho ingreso en la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías, de la cuenta 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000002731 del 07-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
		2.1	<b>2720</b> Provisión para pensiones
	<b>Subtema</b>		Ajuste de menor valor del cálculo actuarial de acuerdo con la información suministrada en el FONPET.

Doctora

OLGA ROCÍO GIL QUINTERO

Líder Programa Unidad de Contaduría

Municipio de Medellín

Medellín, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Nos referimos a su comunicación radicada con el número. 2013-550-000254-2 en la cual formula la siguiente consulta:

*"Para efectos del cierre contable anual, el Municipio de Medellín debe ajustar el cálculo actuarial de acuerdo con lo reportado en la página Web del FONPET.*

*En esta oportunidad el cálculo actuarial presentó una disminución de \$1.011.909.105.848 frente al saldo contable en la cuenta 272003.*

*Los saldos antes de la actualización son los siguientes:*

272003 \$3.014.093.248.270

272004 \$1.962.023.415.670

*Según la resolución 717 del 14 de diciembre de 2012, las disminuciones en el cálculo actuarial se registran con débito a la Subcuenta 272003 y crédito a la subcuenta 481008-Recuperaciones.*

*Consulta: ¿Lo establecido en la citada resolución aplica aun cuando el cálculo actuarial no se ha amortizado en su totalidad?*

*En nuestro caso no encontramos lógico reconocer un ingreso, cuando tenemos saldo por amortizar que lo podemos disminuir para reconocer un menor valor del gasto en el período que falta por amortizar.*

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos

**CONSIDERACIONES**

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, en los numerales 2 y 3, 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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**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". (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el artículo primero de la resolución 717 del 2012 modificó los numerales 5 y 44 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados. El numeral 5 modificado, expresa que:

#### **"5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL**

*Las entidades contables públicas empleadoras amortizarán 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 teniendo como plazo máximo el 31 de diciembre de 2029.*

*El monto mínimo de la amortización anual corresponde al valor que resulta de dividir el saldo del cálculo actuarial pendiente de amortizar registrado a 31 de diciembre del año anterior, por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto para la amortización del cálculo actuarial. En todo caso, la entidad debe garantizar que el valor amortizado cubra el pasivo pensional exigible.*

Cuando el cálculo actuarial se encuentre amortizado en su totalidad, los aumentos o disminuciones que se generen por su actualización afectarán los resultados del ejercicio en curso. (Subrayado fuera de texto).

*Los aumentos en el cálculo actuarial se registrarán conforme a lo definido en los numerales 6 y 7 de este procedimiento. Las disminuciones en el cálculo actuarial se registrarán con un débito a las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES, según corresponda, y*

*un crédito a la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la Cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.*

Adicionalmente, el Catalogo General de Cuentas contenido en el Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 2720-PROVISIÓN DE PENSIONES, así:

#### **"DESCRIPCIÓN:**

*Representa el valor amortizado del cálculo actuarial por concepto de pensiones que corresponde a la diferencia entre el cálculo actuarial reconocido como pasivo estimado, conforme a las disposiciones legales vigentes, y el valor pendiente de amortizar.*

(...)

#### **DINÁMICA**

(...)

#### **SE DEBITA CON:**

4. El menor valor del cálculo actuarial como consecuencia de su actualización.

#### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor del cálculo actuarial y su actualización periódica contra las Pensiones por amortizar.

#### **CONCLUSIÓN**

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que para registrar el ajuste por menor valor del cálculo actuarial, no es procedente afectar la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la Cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por cuanto el cálculo actuarial, en el caso de esa entidad, no se encuentra totalmente amortizado.

En consecuencia el registro que debe efectuar la entidad, es un débito a la subcuenta 272004- Pensiones actuales por amortizar (Db), con crédito a la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000003061 del 08-02-13  
este concepto modifica el tratamiento contable indicado en el concepto 20111-150451  
del 27 de enero de 2011**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de los recursos consignados en el FONPET.

Doctora

EUDYS LÓPEZ MATOS

Técnico contable

Alcaldía Municipal de Arauquita

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000236-2, en la cual solicita que se le indique el procedimiento para causar los recursos del FONPET.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

### CONSIDERACIONES

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, indica:

#### **“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.*

(...)

*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, mediante los siguientes registros:*

*Para registrar los recursos de transferencias del Situado Fiscal de los años 2000 y 2001 y de Participación en los Ingresos corrientes de la Nación, en el evento en que la entidad contable pública empleadora haya omitido el registro en su oportunidad, debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 481557-Transferencias, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.*

*El registro contable de la participación en las regalías y compensaciones, de la entidad contable pública empleadora consiste en debitar la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acreditar la subcuenta 140108-Regalías y compensaciones monetarias, cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, previa causación del ingreso correspondiente.*

*Para registrar los recursos de privatizaciones, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.*

La entidad contable pública empleadora registra contablemente el valor de los recursos de bienes cuyo dominio se extinga a favor de la Nación, del impuesto de registro, de la explotación del Loto único nacional y del impuesto de timbre, debitando la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acreditando la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previa causación del ingreso correspondiente.

Para registrar los recursos de enajenaciones al sector privado de activos de las entidades territoriales, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta y cuenta en que se encuentre registrado el activo recibido como contraprestación.

Para registrar los recursos del Sistema General de Participaciones, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previa causación del ingreso correspondiente.

Para registrar los recursos del impuesto de registro y de ingresos corrientes de libre destinación para departamentos y distritos, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta 190101-Efectivo, 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 artículo 4 de la Resolución 423 de 2011, por medio de la cual se modifica el numeral 11 de la Resolución 585 de 2009, señala:

#### **“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. Tratándose de recursos destinados al pago de pensiones, se debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

(...)”.

#### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que de acuerdo con lo 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, los recursos depositados en el FONPET a nombre de la entidad territorial, se reconocen mediante un débito en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, 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.

Es de anotar que con la expedición de este concepto se modifica el tratamiento contable indicado en el concepto 20111-150451 del 27 de enero de 2011, en cuanto debe emplearse la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, en lugar de la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200003941 del 15-02-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento del cálculo actuarial y de cuotas partes pensionales

Doctora

SANDRA PATRICIA ALARCÓN LÓPEZ

Contadora del Municipio de Versalles

Versalles, Valle

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su Derecho de Petición radicado en la Contaduría General de la Nación (CGN), con el número 2012-550-0000200-2, en el cual solicita se explique el procedimiento que deben surtir las entidades territoriales para realizar el ajuste en la información financiera, con base en la información suministrada en el boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en lo relacionado con los pasivos pensionales por sector. De otra parte, pregunta ¿cuál debe ser el proceso para los pensionados del municipio que laboraron en otras entidades del Estado?

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

**CONSIDERACIONES**

De conformidad con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), la información del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales-FONPET, que suministra el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de su página Web, debe ser utilizada para actualizar anualmente el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y mensualmente el saldo de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Con relación a la provisión para pensiones, el procedimiento para realizar su actualización se encuentra prescrito en los numerales 2 y 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del RCP, que establecen lo siguiente:

**“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.*

*Las obligaciones por concepto de bonos pensionales deberán calcularse en forma separada y formarán parte del cálculo actuarial a cargo de la entidad contable pública empleadora.*

*El pasivo estimado por concepto de bonos y cuotas partes de bonos pensionales está representado por el monto de las liquidaciones provisionales. Solo hasta el momento en que se emita el bono dejará de ser un pasivo estimado para convertirse en un pasivo real.*

*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.

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.

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.

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.

### **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". (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con el ánimo de prestar una mayor orientación a las entidades territoriales con relación a este registro,

expidió la carta Circular del 18 de abril de 2008, en la cual se indica lo siguiente:

"La información de pasivos pensionales que actualmente está reportando el Ministerio de Hacienda y Crédito Público correspondiente a los grupos actuariales de activos, docentes y pensionados, debe registrarse en la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, de manera que:

1-En las subcuentas de pensiones actuales (272003/04) se registre lo relacionado con el grupo actuarial de pensionados.

2-En las subcuentas de futuras pensiones (272005/06) se registre lo relacionado con reservas de activos por efecto de convenciones colectivas.

3-En las subcuentas de cuotas partes (272007/08) se registra lo relacionado con los grupos actuariales de activos y de docentes, esto en lo relativo a cuotas partes pensionales y a bonos y a cuotas partes de bonos pensionales.

(...)

Para el caso de los cálculos actuariales que tiene 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:

1-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.

2-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 convenciones colectivas, todo lo referente a pasivos asociados con activos, retirados y maestros debe reportarse en la subcuenta de cuotas personales".

En lo relacionado con la reserva financiera actuarial le informo que el procedimiento que las entidades



territoriales deben aplicar para actualizar el saldo de la reserva actuarial con los recursos que tienen en el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales-FONPET, está definido en el numeral 8° del procedimiento mencionado anteriormente; dicho numeral establece 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.*

*Los activos se reclasifican a esta cuenta por su valor neto que resulta de restar del costo histórico, la depreciación y la provisión, cuando éstas existan. Si existe valorización se traslada 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 y 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.*

*A partir de la reclasificación se aplican las normas sobre depreciación y actualización definidas para cada tipo de activo, registrando a nivel auxiliar los conceptos de depreciación y provisión.*

*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, mediante los siguientes registros:*

*Para registrar los recursos de transferencias del Situado Fiscal de los años 2000 y 2001 y de Participación en los Ingresos corrientes de la Nación, en el evento en que la entidad contable pública empleadora haya omitido el registro en su oportunidad, debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 481557-Transferencias, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.*

*El registro contable de la participación en las regalías y compensaciones, la entidad contable pública empleadora consiste en debitar la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acreditar la subcuenta 140108-Regalías y compensaciones monetarias, cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, previa causación del ingreso correspondiente.*

*Para registrar los recursos de privatizaciones, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.*

*La entidad contable pública empleadora registra contablemente el valor de los recursos de bienes cuyo dominio se extinga a favor de la Nación, del impuesto de registro, de la explotación del Loto único nacional y del impuesto de timbre, debitando la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acreditando la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previa causación del ingreso correspondiente.*

*Para registrar los recursos de enajenaciones al sector privado de activos de las entidades territoriales, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta y cuenta en que se encuentre registrado el activo recibido como contraprestación.*

*Para registrar los recursos del Sistema General de Participaciones, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 141312-Sistema general de*

participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previa causación del ingreso correspondiente.

Para registrar los recursos del impuesto de registro y de ingresos corrientes de libre destinación para departamentos y distritos, la entidad contable pública empleadora debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta 190101-Efectivo, 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". (Subrayado fuera de texto).

Con relación a su pregunta sobre el procedimiento que se debe seguir para registrar los derechos que se originan en el pago de las mesadas a los pensionados del municipio que laboraron en otras entidades del Estado, es de indicar que con base en los soportes idóneos que certifique que la otra entidad del estado es responsable de dicha responsabilidad, se debe aplicar lo establecido en 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, que prescribe lo siguiente:

**"20. TRATAMIENTO CONTABLE DE CUOTAS PARTES DE PENSIONES POR COBRAR**

*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".*

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones antes expuestas, el procedimiento que las entidades territoriales deben aplicar para realizar el ajuste anual del pasivo pensional y el ajuste mensual de la reserva financiera actuarial, con base en la información del boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, es el prescrito en los numerales 2, 3 y 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 RCP. Lo anterior significa que el ajuste al cálculo actuarial no es trimestral, como lo menciona en su consulta, sino anual.

De otra parte, el procedimiento que se debe aplicar para registrar los derechos que se originan en el pago de las pensiones por parte del municipio a pensionados que laboraron en otras entidades del Estado, es el contenido en el numeral 20 del procedimiento contable señalado que se refiere a las cuotas partes de pensiones por cobrar.

En los anteriores términos atendemos su consulta.

Por lo tanto, si persiste alguna duda con relación a la forma que el FONPET presenta la información, le sugiero comunicarse directamente con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social.

\*\*\*

**CONCEPTO 2013200003961 del 15-02-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de la amortización del cálculo actuarial

Doctor

JULIÁN CASTAÑO LÓPEZ

Profesional especializado

Oficina financiera - Universidad de Caldas

Manizales, Caldas

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación-CGN con el número 2012-550-003732-2, en la cual informa que en cumplimiento del plan de mejoramiento suscrito con la Contraloría General de la República (CGR), la Universidad de Caldas desde la vigencia del 2011 incorporó en el balance de la universidad el cálculo actuarial por valor de 418.774, 9 millones y que dando aplicación a lo establecido en los numerales 5 y siguientes del capítulo VIII del manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública-RCP, durante dicho año, amortizó el valor de \$28.912, 5 millones, cifra resultante de dividir el valor de cálculo en 14 años, que son los años que falta para llegar al 31 de diciembre de 2024.

Por lo anterior, consulta si el procedimiento que la universidad está utilizando es el correcto o existe otro que no se conozca.

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

**CONSIDERACIONES**

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, el cual fue modificado mediante resolución 717 de 2012, establece lo siguiente:

**“5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL.**

*Las entidades contables públicas empleadoras amortizarán 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 teniendo como plazo máximo el 31 de diciembre de 2029.*

*El monto mínimo de la amortización anual corresponde al valor que resulta de dividir el saldo del cálculo actuarial pendiente de amortizar registrado a 31 de diciembre del año anterior, por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto para la amortización del cálculo actuarial. En todo caso, la entidad debe garantizar que el valor amortizado cubra el pasivo pensional exigible.*

*Cuando el cálculo actuarial se encuentre amortizado en su totalidad, los aumentos o disminuciones que se generen por su actualización afectarán los resultados del ejercicio en curso”. (Subrayado fuera de texto).*

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones antes expuestas se concluye que el procedimiento aplicado por la universidad es correcto, toda vez que el monto mínimo de la amortización debe ser el valor que resulta de dividir el saldo del cálculo actuarial pendiente de amortizar, registrado a 31 de diciembre del año anterior, por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto para la amortización del cálculo actuarial, que para el caso de la universidad es 31 de diciembre de 2029, de conformidad con la Resolución 717 de 2012 expedida por la Contaduría General de la Nación.

Lo anterior, es decir, el monto mínimo de la amortización anual, siempre y cuando el valor amortizado sea suficiente para cubrir el pasivo pensional exigible del año siguiente.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132300003711 del 25-02-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de depreciaciones de los activos que conforman la reserva financiera, reconocimiento de amortización y actualización del Calculo actuarial, en la entidad denominada Administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín-APEV, creado para la administración de los recursos destinados a la cancelación del pasivo pensional de Empresas Varias de Medellín.

Doctora

MARTHA INÉS ESCOBAR VÁSQUEZ

Contadora del Administrador del Patrimonio Escindido  
de Empresas Varias de Medellín (APV)

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Nos referimos a la comunicación radicada en este despacho con el número 2012-550-0003677-2, en la cual formula consulta en los siguientes términos:

*“Mediante acuerdo 15 de marzo 15 de 2008 el Concejo de Medellín autoriza la creación de un Establecimiento Público del orden municipal y la Escisión de Empresas Varias de Medellín ESP y se dictan otras disposiciones que entre otros contiene las siguientes disposiciones:*

*ARTÍCULO SEGUNDO: Autorizar al Señor Alcalde del Municipio de Medellín, para transferir en bloque del Patrimonio de Empresas Varias de Medellín ESP, una porción patrimonial compuesta por los activos y pasivos, los cuales pasarán a hacer parte del patrimonio del Establecimiento Público que se cree en cumplimiento de este Acuerdo.*

*PARÁGRAFO PRIMERO: El Establecimiento Público cuya creación se autoriza por medio del presente Acuerdo, tendrá la característica de oficial y será cien por ciento (100%) público y estará exento de los tributos de carácter municipal.*

*PARÁGRAFO CUARTO: Los Activos no Operacionales de las Empresas Varias de Medellín ESP entregados al Establecimiento Público cuya creación se autoriza, deben*

*ser explotados económicamente para la generación de recursos que permitan el cumplimiento efectivo de su objeto, descrito en el artículo 3° de este Acuerdo.*

*Las Directivas del Establecimiento Público determinarán las mejores alternativas para incrementar la productividad de los activos, entre las cuales están, entre otras, su arrendamiento, venta y/o titularización.*

*ARTÍCULO TERCERO: El objeto del Establecimiento Público cuya creación se autoriza es la administración de los recursos destinados a la cancelación del pasivo pensional de los servidores o exservidores públicos de las Empresas Varias de Medellín ESP, tendientes a generar los recursos, suficientes y necesarios para el pago de las pensiones directas y compartidas, las cuotas partes pensionales y los bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales originados de dicho pasivo pensional, actividad esta última (Pagar) que también hace parte de su objeto.*

*El Decreto 1516 de octubre de 2008 crea el Establecimiento Público APEV, define las reglas para la transferencia patrimonial de activos y pasivos a cargo de EMVARIAS al Establecimiento Público.*

*Empresas Varias de Medellín hizo entrega del pasivo pensional amparado de la siguiente forma:*

<b>Cuadro 1.</b>	
Valor del pasivo pensional recibido	228.272.246.143
Patrimonio autónomo por valor de	82.876.807.800
Bienes muebles por valor de	147.805.784.000
<b>Valor de los activos</b>	<b>230.682.591.800</b>

**PATRIMONIO AUTÓNOMO:** El día 9 de Julio Empresas Varias de Medellín traslada a nombre del establecimiento Administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín ESP - APEV a la Unión Temporal

conformada por BBVA ASSET MANAGEMENT S. A., Sociedad Fiduciaria y BBVA Horizonte Pensiones y Cesantías S. A. el valor inicial de los recursos entregados al portafolio de Inversiones del Patrimonio Autónomo de APEV el cual ascendió a \$82.876.807.800. Este valor ampara el pasivo pensional por 5 años. Además este patrimonio genera unos rendimientos financieros que entran a formar parte del patrimonio autónomo.

**ACTIVOS FIJOS:** Los activos fijos que amparan el pasivo pensional a partir del año 2016 se encuentran en el siguiente estado:

<b>BIENES INMUEBLES</b>	<b>VALOR</b>	<b>ESTADO ACTUAL</b>	<b>USO DEL BIEN</b>
Apartamento Feria de Ganados	83.381.878.050	legalizado	Arrendamiento
Diagnosticentro Terminal de Transportes	8.123.219.000	Legalizado	Comodato
Central Mayorista Galpón 20 (BOMBA)	13.862.920.000	Legalizado	Arrendamiento
Departamento Matadero- Central Faenado	33.389271.250	Procesos Notariales	Arrendamiento
Los Colores	9.048.495.700	Procesos Notariales	Arrendamiento
<b>Valor total de los bienes</b>	<b>147.805.784.000</b>		

## CONSULTAS

### 27. Depreciación de los inmuebles que conforman la reserva financiera

Considerando que el objeto social del administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín ESP - APEV establecido en el artículo tercero del decreto 15 de marzo de 2008, es el manejo de estos bienes para generar los recursos para el pago del pasivo pensional, los bienes fueron registrados en la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, subcuenta 190105- PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, se consulta lo siguiente: (Ver cuadro 2).

A. ¿Estos bienes son objeto de depreciación?

B. ¿En caso afirmativo la depreciación debe reconocerse como gasto o menor valor del patrimonio?

C. ¿Estos bienes son objeto de avalúos?. ¿El registro del mayor o menor valor se debe realizar en la cuenta de la Reserva Financiera Actuarial o en la cuenta de Valorizaciones (1999)?

### 1. Amortización del pasivo pensional.

Para el pago de las pensiones el establecimiento público recibió de Empresas Varias de Medellín ESP, un patrimonio autónomo que respalda las pensiones y bonos pensionales de 1.165 jubilados por 5 años. Por el tiempo restante, de acuerdo al cálculo actuarial se recibieron activos fijos que amparan la Proyección de las pensiones, con unos bienes que se avaluaron a la fecha de entrega del pasivo a APEV. (Ver cuadro 1).

A. ¿APEV debe hacer amortización del pasivo pensional o no por qué?

B. ¿Al estar totalmente amparado el pasivo pensional entonces a qué cuenta se debe llevar contablemente?

### 2. Actualización del cálculo actuarial

Empresas Varias, trasladó a APEV en el proceso de escisión un pasivo pensional por \$228.272.246.143 con base en el cálculo actuarial a diciembre 31 de 2011, amparado totalmente. A junio 30 de 2012 Empresas Varias solicitó una actualización del cálculo actuarial y el

actuario reporta pasivo pensional de APEV a junio 30 de 2012 \$224.230.607.260 el cual fue certificado en el mes de octubre. (Ver cuadro 1)

A. ¿APEV debe hacer este ajuste o no y por qué?

B. ¿En caso de tenerlo que hacer cual sería el proceso a seguir contablemente sino debe amortizar el pasivo pensional?”.

Adicionalmente, mediante conversación telefónica con la contadora del APEV, se aclaró que el activo relacionado en el cuadro No. 2, denominado Diagnosticentro Terminal de Transportes, el cual se encuentra en comodato, hará parte de la Reserva actuarial una vez se termine el comodato y se legalice su titularidad a nombre del APEV. Por lo tanto no aplica para este activo la pregunta relacionada con la Depreciación.

Resolvemos su consulta en el orden en que fueron planteados los interrogantes:

### CONSIDERACIONES

Los artículos 1, 2, 3, 8 ,10 y 15 del Decreto 1516 de octubre 14 de 2008, “por medio del cual se crea el Establecimiento Público Administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín - APEV y se dictan unas disposiciones para una transferencia patrimonial”, indican:

**“ARTÍCULO 1º. CREACIÓN Y NATURALEZA JURÍDICA:** Créase el Establecimiento Público que recibirá y administrará la porción patrimonial que se escinde de Empresas Varias de Medellín ESP como un ente público del orden municipal con personería jurídica, patrimonio propio autonomía presupuestal y financiera, sin estructura administrativa ni planta de personal propia, sometido a las normas presupuestales y fiscales del orden municipal.

**ARTÍCULO 2º. DENOMINACIÓN:** El Establecimiento Público se denominará administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín ESP, y podrá utilizar la sigla “APEV”.

**ARTÍCULO 3º. OBJETO:** El Establecimiento Público Administración del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín ESP, tiene como objeto la administración de los recursos destinados a la cancelación del pasivo pensional de los servidores públicos de la Empresas Varias de Medellín ESP, tendientes a generar los recursos suficientes y necesarios para el pago de las pensiones directas y compartidas, las cuotas partes pensionales y los bonos pensionales y cuotas partes de

bonos pensionales originados de dicho pasivo pensional, actividad esta última (pagar) que también hace parte del objeto.

**ARTÍCULO 8º. TRANSFERENCIA ACTIVOS:** Una vez cumplidos los requisitos legales necesarios, transfírase del patrimonio de Empresas Varias de Medellín ESP, en la forma establecida en el Artículo 11º del presente Decreto, una porción patrimonial compuesta por los activos operacionales que consisten en los patrimonios autónomos e inversiones de tesorería; y activos no operacionales, conformado por inversiones en acciones de la Central Ganadera y los bienes inmuebles no requeridos para el normal desarrollo de su objeto social detallados en el presente artículo (...).

**ARTÍCULO 10. TRANSFERENCIA PASIVOS:** Empresas Varias de Medellín ESP, transferirá su pasivo pensional al Establecimiento Público Administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín, “APEV”. (...)

**ARTÍCULO 15. RÉGIMEN JURÍDICO DE “APEV”:** El Establecimiento Público Administrador del Patrimonio Escindido de Empresas Varias de Medellín ESP, APEV”, se regirá por las normas contenidas en el Acuerdo Municipal número 15 de 2008, el presente Decreto y las aplicables a los establecimientos públicos del orden municipal. Igualmente, se somete a las obligaciones contables, presupuestales y tributarias conforme a la normatividad vigente”. (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normatividad contable pública, el Régimen de Contabilidad Pública, dispone lo siguiente, para cada uno de los interrogantes:

### 17. Depreciación y actualización de los inmuebles que conforman la reserva financiera

#### “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.

Los activos se reclasifican a esta cuenta por su valor neto que resulta de restar del costo histórico, la depreciación y la provisión, cuando éstas existan. Si existe valorización se traslada 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 y 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

A partir de la reclasificación se aplican las normas sobre depreciación y actualización definidas para cada tipo de activo, registrando a nivel auxiliar los conceptos de depreciación y provisión. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el numeral 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 Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece que:

#### **“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**

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 o 312805-Amortización 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) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR).

Para el caso de las entidades del gobierno general pertenecientes al sector descentralizado, la depreciación y/o amortización se registra debitando la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo o 327004-Amortización de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR). (...) (Subrayado fuera de texto).

#### **2. Amortización del cálculo actuarial**

El artículo primero de la resolución 717 del 2012 modificó los numerales 5 y 44 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados. El numeral 5 modificado, expresa que:

#### **“5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL**

Las entidades contables públicas empleadoras amortizarán 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 teniendo como plazo máximo el 31 de diciembre de 2029.

El monto mínimo de la amortización anual corresponde al valor que resulta de dividir el saldo del cálculo actuarial pendiente de amortizar registrado a 31 de diciembre del año anterior, por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto para la amortización del cálculo actuarial. En todo caso, la entidad debe garantizar que el valor amortizado cubra el pasivo pensional exigible.

Cuando el cálculo actuarial se encuentre amortizado en su totalidad, los aumentos o disminuciones que se generen por su actualización afectarán los resultados del ejercicio en curso.

Los aumentos en el cálculo actuarial se registrarán conforme a lo definido en los numerales 6 y 7 de este procedimiento. Las disminuciones en el cálculo actuarial se registrarán con un débito a las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES, según corresponda, y un crédito a la subcuenta 481008-Recuperaciones,

de la Cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS”. (Subrayado fuera de texto).

## 18. Actualización del cálculo actuarial

El numeral 2 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, señala:

“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”. (...) (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el numeral 3 del citado procedimiento, indica, “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”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Conforme a lo expresado en los considerando, señalamos lo siguiente, para cada una de las preguntas:

### 1. Depreciación y actualización de los inmuebles que conforman la reserva financiera

A los bienes que constituyen la reserva financiera se les deben aplicar las normas sobre depreciación y actualización definidas para cada tipo de activo, registrando a nivel auxiliar los conceptos de depreciación y provisión.

En consecuencia, le corresponde a la entidad depreciar o amortizar los activos que constituyen la reserva financiera para reconocer el desgaste o pérdida en la utilización de los mismos, para lo cual debe habilitar auxiliares de la subcuenta 190105-Propiedades, planta y equipo, para registrar el valor acumulado, calculado con base en métodos de reconocido valor técnico, mediante un débito a la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, o 327004-Amortización de propiedades planta y equipo, de la cuenta 3270-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones (Db), por tratarse de un establecimiento público que

pertenece al gobierno general, y se acredita la subcuenta 190105- Propiedades planta y equipo, de la cuenta 1901 RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, en el auxiliar habilitado para este registro.

Ahora, en relación con la actualización de los activos, la normatividad contable pública señala que es viable realizarla 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.

En consecuencia, si con ocasión de la actualización, estos bienes presentan valorización, se registra un débito en la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-Valorizaciones y un crédito en la Subcuenta 324077- Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

En caso contrario, es decir que se presente desvalorización, se debitan la subcuenta 324077-Otros Activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta 199997-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso se registrarse con un débito en la subcuenta 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-Provisiones (Db) depreciaciones y amortizaciones (Db), y crédito a la subcuenta 190105- Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 1901-Reserva financiera actuarial, en el código auxiliar habilitado para este fin.

### 2. Amortización del cálculo actuarial

Respecto a las inquietudes relacionadas con el reconocimiento de la amortización del cálculo actuarial, por parte del APEV, es necesario precisar dos situaciones, a saber:

-Si el valor del cálculo actuarial transferido por Empresas Varias de Medellín, se encontraba totalmente amortizado por esta entidad en el momento de la transferencia, de conformidad con la regulación aplicable, el APEV, por sustracción de materia no le corresponde efectuar amortización, como si debe hacerlo cuando por efecto de nuevas actualizaciones se aumente el cálculo actuarial, caso en el cual deberá tomar como base el valor de la actualización.

-Si el valor del cálculo actuarial transferido por Empresas Varias de Medellín, no estaba amortizado en el momento de la entrega, el APEV debió incorporar contablemente tanto el valor del cálculo actuarial registrado en la cuenta 272003-Provisión para pensiones, como el valor por amortizar de la cuenta 272004-Cálculo actuarial por

amortizar (Db), de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, es decir las mismas cuentas y saldos que Empresas Varias presenta en su contabilidad en el momento de la transferencia.

En este caso, APEV procederá a amortizar el cálculo actuarial, de acuerdo con el plazo establecido en las disposiciones legales, en razón a que debe reconocer en los resultados el monto amortizado y garantizar que se cubra el pasivo pensional exigible. Para el efecto, los registros contables son los siguientes:

- a. Débito en las subcuentas que correspondan de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y como contrapartida un crédito en las subcuentas por amortizar según corresponda a pensiones actuales, cuotas partes de pensiones y futuras pensiones de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. El procedimiento, se realizará con independencia de la existencia de la reserva financiera actuarial para atender las obligaciones pensionales.

### 3. Actualización del cálculo actuarial

El procedimiento contable vigente ha prescrito que 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. Para tal efecto 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.

Según lo indicado en su consulta, el resultado de la actualización del cálculo actuarial, arroja un menor valor frente al registrado inicialmente, caso en el cual el registro contable depende de si el cálculo actuarial se encuentra totalmente amortizado o no. En consecuencia, debe aplicarse el tratamiento respectivo de las siguientes situaciones:

- Si el cálculo actuarial se encuentra totalmente amortizado, los ajustes al mismo que se deriven de su actualización, se debe reconocer el menor valor debitando las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y acreditando la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la Cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

- Si el cálculo actuarial aún no está totalmente amortizado, los ajustes provenientes de su actualización, se registran afectando con un débito las subcuentas que identifican el pasivo por amortizar, y un crédito a las subcuentas que identifiquen el cálculo actuarial correspondiente, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, a efecto de ajustar el reconocimiento del cálculo actuarial a su valor real. A partir de este valor debe aplicar la amortización al nuevo valor del cálculo actuarial por amortizar.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000009081 del 22-03-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
		2	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
		2.1	<b>1901</b> Reserva financiera actuarial
		2.2	<b>2510</b> Pensiones y prestaciones económicas por pagar
		2.3	<b>2720</b> Provisión para pensiones
	<b>Subtema</b>		Traslado entre fuentes de financiación del pasivo pensional

Doctora  
 DIANA ROCÍO RÍOS G.  
 Profesional Especializada II  
 Alcaldía Municipal de Palmira  
 Palmira, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación con el expediente número 2013-550-000386-2, la cual me permite atender en el sentido en que fue formula:

“El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por medio de la Autorización No. 019-036039-2010, teniendo en cuenta lo establecido en el capítulo IV del Decreto 4105 de 2004, autorizó el retiro de recursos del sector Educación del Municipio de Palmira, por

valor de \$11.173.587.069,74 desde el FONPET al Fondo de Prestaciones Sociales del Magisterio FPSM en la Fiduprevisora, con el fin de ser abonados a la deuda presentada con él mencionado Fondo; situación que ocurrió igualmente en el año 2012 por valor de \$ 6.514.674.066,99.

Inicialmente, según comunicación recibida de la Fiduprevisora S.A. en Noviembre de 2010 referente a la transferencia realizada, se procedió a efectuar de manera provisional, el siguiente registro contable:

CUENTA CONTABLE	NOMBRE DE CUENTA	DÉBITO	CRÉDITO
190102	RECURSOS ENTREGADOS EN ADMON- FONPET		\$ 11.173.587.069,74
190104	ENCARGOS FIDUCIARIOS- FIDUPREVISORA	\$ 11.173.587.069,74	

Conforme lo anteriormente expuesto, la consulta es la siguiente:

Teniendo en cuenta que a pesar de haber cursado las comunicaciones a las entidades pertinentes, con el fin de precisar el tratamiento contable y legal adecuado, correspondiente a la transferencia realizada desde el FONPET a la Fiduprevisora por valor de \$11.173.587.069,74, de acuerdo a la respuesta obtenida por parte de éstas entidades, a la fecha no se tiene la claridad suficiente para proceder; toda vez que, en el pasivo por el mismo concepto no se está reflejando una disminución, situación que se evidencia en las consultas realizadas en la página del FONPET sector Educación, pues no se observa dicha disminución frente al pasivo a cargo del municipio, así:

Consulta Página FONPET Sector Educación:

Saldo Pasivo Pensional año 2009 \$47.032.874.052

Saldo Pasivo Pensional año 2010 \$61.142.736.267

Saldo Pasivo Pensional año 2011 \$63.080.961.007

Saldo Pasivo Pensional año 2012 \$63.080.961.007  
con corte a 25 de noviembre de 2012 (Sic).

Dado lo anterior, solicitamos su concepto respecto al procedimiento a seguir y/o registro contable a realizar y que este último pueda reflejar la disminución del pasivo en razón al abono realizado por medio de la transferencia, así como la disminución del valor registrado en la cuenta 190102- Recursos Entregados en administración”.

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

## CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 202, 205, 227-229, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:



### **“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 revé 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.*

#### **9.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral**

227. *Noción. Comprenden las obligaciones originadas en la relación laboral en virtud de normas legales, convencionales o pactos colectivos, así como las derivadas de la administración del sistema de seguridad social integral.*

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.*

229. *Las obligaciones laborales se revelan atendiendo la naturaleza salarial o prestacional de las mismas. Por su parte, las de seguridad social se revelan atendiendo las prestaciones generales de los regímenes establecidos por el correspondiente sistema”.*

El Capítulo VIII del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, así:

### **“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.*

### **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.*

### **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.*

### **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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

## 12. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR PENSIONES

El pago del pasivo real de pensiones se reconoce y registra debitando 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 acreditando las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104- Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

(...)

## 19. REGISTROS CUANDO EL FOPEP CANCELA LAS MESADAS PENSIONALES SUSTITUIDAS.

Cuando el FOPEP efectúa el pago de las nóminas de pensionados debita la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y crédito la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS e informa el valor pagado tanto al Ministerio de Protección Social, como a las demás entidades contables públicas empleadoras que ha sustituido en el pago, para que efectúen los registros contables pertinentes.

Tanto el Ministerio de Protección Social como las demás entidades contables públicas empleadoras, cuyas nóminas de pensionados han sido canceladas por el FOPEP, registran el pago mediante un débito a las subcuentas 251001-Pensiones de jubilación patronales, 251002-Retroactivos y reintegros pensionales, 251003-Indemnización sustitutiva, 251004- Auxilio funerario, 251005-Mesadas pensionales no reclamadas, 251006-Cuotas partes de pensiones o 251090-Otras prestaciones económicas, según corresponda, de

la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y un crédito a la subcuenta 190102-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Para realizar los anteriores registros contables, el Ministerio de Protección Social, las entidades contables públicas empleadoras y el FOPEP establecerán los procedimientos administrativos necesarios tendientes al suministro oportuno de la información requerida”.

(...)

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

### “1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL

#### DESCRIPCIÓN

Representa 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.

(...)

### 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR

#### DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las obligaciones por concepto de nómina de pensiones de jubilación o vejez, invalidez y sobrevivencia, indemnizaciones sustitutivas, auxilios funerarios y demás prestaciones económicas a cargo de la entidad contable pública empleadora que asume el pago de su pasivo pensional.

(...)

### 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES

Representa el valor amortizado del cálculo actuarial por concepto de pensiones que corresponde a la diferencia entre el cálculo actuarial reconocido como pasivo estimado, conforme a las disposiciones legales vigentes, y el valor pendiente de amortizar”.

(...)

#### CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones, se concluye lo siguiente:



En materia de pensiones debe distinguirse que el Régimen de Contabilidad Pública ha creado dos instrumentos complementarios entre sí: El primero, está destinado a reconocer el pasivo pensional a través de las cuentas 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y el segundo, es el mecanismo a través del cual se registran los recursos que dispone una entidad contable pública para fundear el pago futuro de ese pasivo, que está constituido, entre otros, por los recursos que se tienen acopiados en el FONPET y en el Fondo de Prestaciones Sociales del Magisterio administrado - FIDUPREVISORA, y se revelan a través de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Bajo este contexto, el traslado de recursos de una de las fuentes de financiación del pasivo pensional (FONPET) hacia otra fuente de similares características y objetivos, en este caso el Fondo de Prestaciones Sociales del Magisterio administrado por la FIDUPREVISORA, no puede afectar el monto del pasivo pensional reconocido en las cuentas 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, por cuanto no se ha efectuado ningún pago a los pensionados, sino que únicamente se ha efectuado un traslado de recursos entre fuentes de financiación.

En consecuencia, con el traslado realizado del FONPET a la FIDUPREVISORA, no es procedente reconocer un gasto ni un pasivo, sino que procede una reclasificación mediante un débito en la subcuenta 190104-Encargos Fiduciarios y un crédito 190102- Recursos entregados en administración, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Ahora bien, si se continúa con la lógica del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, el Municipio de Palmira para el reconocimiento del pasivo real de la pensión de educación, registra un débito a la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y un crédito a las subcuentas 251001-Pensiones de jubilación patronales de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR; posteriormente, cuando se apliquen los recursos al pago directo a los pensionados, procede el reconocimiento mediante un débito en la subcuenta 251001-Pensiones de jubilación patronales, y un crédito a la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, momento en el cual se disminuye el respectivo pasivo pensional.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000020191 del 12-06-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de cuotas partes de pensiones por cobrar y castigo de cartera

Doctora  
MARTHA CECILIA GARCÍA URBANO  
Profesional Universitario-Contadora  
Personería Municipal de Yumbo  
Yumbo, Valle del Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-5500-01513-2, mediante la cual manifiesta:

*“Esta entidad desde 2009 viene cancelando el total de una jubilación, de la cual su cuota parte solo corresponde al 0.68%.*

*La mayor proporción le corresponde a la extinta Caja de Crédito Agrario, a la fecha las cuentas por cobrar por este concepto a dicha entidad ascienden a \$118.000.000, por lo que se está adelantando un proceso administrativo para tal fin, ya que hasta el momento a esta Personería no se le ha realizado el reintegro.*

*Para la presente vigencia, de acuerdo a solicitud de la Contraloría Municipal, insertamos el déficit de Tesorería que se tiene por este concepto, en el presupuesto de la presente vigencia fiscal.*

*Las cuentas de cobro se continúan presentando ante el Patrimonio Autónomo Remanente (Entidad que asume la liquidación de la Caja de Crédito Agrario), contablemente se registran en Cuentas por Cobrar y la proporción de la cuota parte de la Caja de Crédito Agrario se afecta presupuestalmente por una apropiación que se denomina Gastos Judiciales.*

*Mi inquietud es la siguiente, si presupuestalmente la Personería de Yumbo está asumiendo presupuestalmente la cuota parte que corresponde a la Caja de Crédito Agrario y este año el déficit de la Tesorería se incorpora en el Presupuesto General de Gastos, ¿contablemente debo seguir registrando en cuentas por cobrar estas cifras cada vez que se le cancele la mesada al jubilado?*

*Este procedimiento no me es claro, puesto que lo que determina la ley es la presentación de la información financiera que refleje la realidad de la entidad y, de continuar registrando en cuentas por cobrar estas cifras estamos presentando un activo inflado, ya que después de cuatro años estas cuentas se pueden tipificar como incobrables.*

*Agradezco el apoyo que la Contaduría me pueda ofrecer al respecto, puesto que no cuento con una instancia asesora que me instruya al respecto”.*

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

## CONSIDERACIONES

El artículo 4° de la ley 87 de 1993, relacionado con los elementos para el 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; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos”.

La Ley 1066 DE 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones, prescribe:

“(…)

**Artículo 4°.** 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”.

(…)

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

“(…)

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. (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 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. 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).

(...)

### 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, 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.

De otra parte 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 Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“(...)

### 20. TRATAMIENTO CONTABLE DE CUOTAS PARTES DE PENSIONES POR COBRAR.

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”.

### CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, la personería municipal de Yumbo, entidad contable pública empleadora receptora de las cuotas partes de pensiones, debe reconocer el derecho cierto de cobro, aplicando el registro indicado en el numeral 20 del procedimiento citado, con un débito en la subcuenta 147008-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 480803-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, de modo que, garantice la representación razonable de la realidad económica, y la aplicación de los principios de contabilidad pública de Causación y de prudencia, independientemente del tratamiento de orden presupuestal.

La entidad en virtud del control interno contable, es la responsable de definir políticas y procedimientos que garanticen la protección y utilización racional de sus recursos, por tanto el castigo de cartera es un asunto que debe resolver la entidad, de cara a las políticas,

manuales de procesos y procedimientos que tenga definidos sobre la materia, realizadas previamente todas las acciones administrativas y legales tendientes a la recuperación de la misma.

Ahora bien, si en observancia de lo dispuesto en el artículo 4° de la Ley 1066 de 2006, hay lugar a la prescripción del recobro de las cuotas partes pensionales, una vez cumplidos los requisitos de orden legal, la entidad

debe afectar directamente el patrimonio mediante un débito en la subcuenta 310504-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y un crédito en la respectiva subcuenta y cuenta del grupo 14-DEUDORES, toda vez 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.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000027901 del 18-07-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Imprudencia de reconocer en la contabilidad del FONPET el cálculo actuarial de las entidades territoriales.

Doctor

JAIME EDUARDO CARDONA RIVADENEIRA

Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002084-2, en la cual de acuerdo con los requerimientos de información de la Contraloría General de la República y las expectativas del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, consulta: "(...) si la contabilidad del FONPET tiene las facultades y las responsabilidades para la revelación contable del cálculo actuarial de cada una de las entidades territoriales".

Añade la entidad que el artículo 3° de la Resolución 423 de 2011, que incorpora el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del FONPET, no contempla el registro contable del cálculo actuarial de las entidades territoriales en la contabilidad del FONPET, y que de cara a la norma en mención, "(...) el Ministerio de Hacienda y Crédito Público como administrador del FONPET, ha implementado de forma independiente la contabilidad del fondo, con el fin de

*facilitar el control de los recursos líquidos administrados, destinados a la cancelación de los pasivos pensionales de las entidades territoriales".*

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

### 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.

En todo caso la responsabilidad por los pasivos pensionales territoriales corresponderá a la respectiva entidad territorial. Por consiguiente, el hecho de la creación del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, de la destinación de recursos nacionales para coadyuvar a la financiación de tales pasivos o de que por disposición legal la Nación deba realizar aportes para contribuir al pago de los pasivos pensionales de las entidades del nivel territorial, no implica que esta asuma la responsabilidad por los mismos.

En dicho Fondo cada una de las entidades territoriales poseerá una cuenta destinada al pago de sus pasivos pensionales. Los valores registrados en las cuentas pertenecerán a las entidades territoriales y serán complementarios de los recursos que destinen las entidades territoriales a la creación de Fondos de Pensiones Territoriales y Patrimonios Autónomos destinados a garantizar pasivos pensionales de conformidad con las normas vigentes". (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 73 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a la normalización y regulación contable pública, establece: "El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública". (Subrayado fuera de texto).

En aras de la regulación de tipo específico, la Contaduría General de la Nación expidió el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, cuya finalidad es "Establecer los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para el reconocimiento y revelación del pasivo pasional y sus conceptos asociados por las entidades contables

públicas empleadoras y los fondos de reserva". (Subrayado fuera de texto).

Los numerales 1 y 2 del citado procedimiento, establecen 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.

Las obligaciones por concepto de bonos pensionales deberán calcularse en forma separada y formarán parte del cálculo actuarial a cargo de la entidad contable pública empleadora.

El pasivo estimado por concepto de bonos y cuotas partes de bonos pensionales está representado por el monto de las liquidaciones provisionales. Solo hasta el momento en que se emita el bono dejará de ser un pasivo estimado para convertirse en un pasivo real.

El valor del cálculo actuarial debe actualizarse anualmente en la contabilidad de las entidades contables públicas empleadoras, por lo menos al cierre del periodo 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.

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).

De otra parte, la Resolución 423 de 2011 en el considerando, entre otros aspectos señala: “Que si bien el FONPET no cumple con las características de entidad contable pública, toda vez que administra recursos de las entidades territoriales destinados a la cancelación de los pasivos pensionales de las mismas, para facilitar el control de estos recursos se requiere definir una contabilidad independiente del FONPET, a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público como administrador, así como los registros contables de las entidades territoriales como titulares de estos recursos, del MHCP como ejecutor de estos recursos y del Tesoro Nacional como administrador de los mismos. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Por expreso mandato de la Ley 549 de 1999, la responsabilidad por los pasivos pensionales territoriales corresponderá a la respectiva entidad territorial, y se limita la función del Fonpet a recaudar y asignar los recursos a las cuentas de los entes territoriales y administrarlos a través de los patrimonios autónomos que se constituyan exclusivamente en las administradoras de fondos de pensiones, 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.

En consecuencia, la Contaduría General de la Nación para reconocer la administración y el control de estos recursos, con destino al pago de los pasivos pensionales de las entidades territoriales, por parte del FONPET, definió mediante la Resolución 423 de 2011 los lineamientos para una contabilidad independiente, de cara a las funciones de administración asignadas en la Ley 549 de 1999 y por ende el reconocimiento contable del pasivo pensional, debe efectuarse por parte de las entidades territoriales, en concordancia con el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, donde se señala que éstas y sus descentralizadas revelarán en su contabilidad el cálculo actuarial suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000027961 del 19-07-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento de recursos naturales no renovables por parte de la entidad encargada de definir el diseño y la política minera y energética.

Doctora  
 HERMENECIA MOLINA NAVARRETE  
 Contadora  
 Municipio de Jamundi



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002086-2 en la cual nos informa que en el grupo 18-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES de la contabilidad del Municipio, no aparece ningún registro contable, dado que desde que se inició la contabilidad pública se ha tratado de efectuar un inventario con la aplicación de métodos de reconocido valor técnico, para lo cual se realizó la respectiva solicitud a la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca, que es la entidad con conocimientos ambientales que podría dar asesoría al respecto sin encontrar nunca una respuesta positiva que permita la consecución de estos valores para incorporarlos a la contabilidad. Actualmente, se viene adelantando en el Municipio una auditoría por parte de la Contraloría Departamental, entidad que ha dejado como hallazgo que el municipio no tiene el registro correspondiente a dichos recursos.

Por lo anterior, solicita que se le indique a que mecanismos puede recurrir la entidad para poder obtener un inventario de estos recursos, con el método técnico que exige el manual de procedimientos de la contabilidad pública, y así poder dar una respuesta al ente de control.

Por lo anterior solicita que se le indique que medidas puede adoptar la Entidad para solucionar esta situación.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

El artículo 332 de la Constitución Política de Colombia, señala: “El Estado es propietario del subsuelo y de los recursos naturales no renovables, sin perjuicio de los derechos adquiridos y perfeccionados con arreglo a las leyes preexistentes”. (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 184 y 185 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los Recursos Naturales no Renovables, establecen:

### “9.1.1.7 Recursos naturales no renovables

184. Noción. Los recursos naturales no renovables son bienes que, por sus propiedades, se encuentran en la naturaleza sin que hayan sido objeto de transformación, y no son susceptibles de ser reemplazados o reproducidos por otros de las mismas características. Incluye las inversiones orientadas a su explotación.

185. Los recursos naturales no renovables deben reconocerse y actualizarse mediante la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico. Por su parte, las inversiones se reconocen por el costo histórico y no son objeto de actualización”.

A su vez, el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

### “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”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que de acuerdo con lo indicado en el artículo 332 de la Constitución Política de Colombia, el Estado es el propietario del subsuelo y de los recursos naturales no renovables. Por tanto, como lo indica el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos, los descubrimientos de recursos naturales no renovables deben revelarse en la información de la entidad contable pública encargada del diseño de la política minera y energética, que para el caso colombiano es el Ministerio de Minas y Energía, razón por la cual en la contabilidad del Municipio no debe aparecer reconocidos estos recursos como activo en la cuenta 1820-RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES EN EXPLOTACIÓN.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000031801 del 27-08-13 (Página 572).

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000041431 del 10-10-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento nómina de pensionados y cuotas partes canceladas
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	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
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de un menor de la provisión para pago de obligaciones por procesos judiciales en contra

Doctor

FAISULY URREALÓPEZ

Contador

Defensa Civil Colombiana

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003234-2, en la cual consulta 1) Cuáles son las cuentas de gasto a afectar para el reconocimiento de los pagos de nómina de pensionados y cuotas partes de pensiones? 2) En el caso de procesos judiciales, cómo debe contabilizarse un menor valor de la provisión ya realizada?

## CONSIDERACIONES

1. Reconocimiento nómina de pensionados y cuotas partes.

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, señalan en el numeral 9 a las entidades que directamente reconocen pasivos pensionales (entidades empleadoras), la manera de registrar los pagos de nómina de pensionados, según el cual debe efectuarse la causación del pasivo real y al respecto señala: "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-Mesas 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.*

*De igual manera debe causarse el pasivo real por cuotas partes, al respecto el procedimiento señala en el numeral 10: "RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DE CUOTAS PARTES PENSIONALES. La entidad contable pública empleadora reconoce el pasivo real correspondiente mediante un crédito a la subcuenta 251006-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y un débito a la subcuenta 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES".*



Al realizar los pagos de pasivos de nómina de pensionados y de cuotas partes, el procedimiento mencionado señala: “**12. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR PENSIONES.** El pago del pasivo real de pensiones se reconoce y registra debitando 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 acreditando las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

**13. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR CUOTAS PARTES PENSIONALES.** El pago del pasivo real de pensiones se reconoce y registra debitando la subcuenta 251006-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR y acreditando las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

2. Reconocimiento del menor valor calculado por provisión de procesos judiciales.

De acuerdo con lo señalado 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, para el reconocimiento de obligaciones, “ (...) 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”.

Así mismo, para reconocerse un menor valor de la provisión, “(...) La diferencia debe reconocerse en la subcuenta 531401-Litigios (...), 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

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos atender su solicitud en los siguientes términos:

1. Reconocimiento nómina de pensionados y cuotas partes.

El Régimen de Contabilidad Pública señala el procedimiento a aplicar por parte de las entidades públicas empleadoras que deben atender directamente al reconocimiento y pago de pasivos pensionales, en el cual son identificables los siguientes hechos económicos que son objeto de contabilización:

Reconocimiento del cálculo actuarial

Amortización del cálculo actuarial

Causación del pasivo real

Reconocimiento del pago de la nómina

Es pertinente señalar que el gasto no se afecta con el giro de la nómina de pensionados dado que este se afecta, con la amortización del cálculo actuarial, para lo cual debitará la subcuenta 510209-Amortización cálculo actuarial de pensiones y 510211-Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, con crédito a las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

Por lo tanto, al presentarse el pago de la nómina de pensionados, en primer lugar deberá constituirse el pasivo real, reclasificando el valor a pagar del pasivo estimado al pasivo real, para lo cual debitará la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, con 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.

Posteriormente el reconocimiento del pago se realizará debitando las subcuentas que correspondan de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR y acreditando la respectiva subcuenta de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, cuando la DGCPTN transfiera los recursos a la entidad, (entidad que al trasladar los recursos afecta la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS), o a la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, cuando la entidad utiliza recursos propios.

Respecto de las cuotas partes, igualmente deberá reconocer el pasivo real, debitando la subcuenta 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, con crédito a la subcuenta 251006-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, la cual se cancelará con el pago realizado, aplicando el procedimiento indicado en el caso de la nómina de pensionados.

2. Reconocimiento de un menor valor de la provisión calculada por procesos judiciales.

Cuando en la revisión del cálculo de la provisión por concepto de procesos judiciales el resultado genera un ajuste por un menor valor con relación al valor provisionado, debitará la subcuenta 531401-Litigios 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”.

Es preciso advertir que los profesionales que se encuentran al frente del proceso contable de las entidades públicas tienen la obligación de aplicar integralmente la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación, a efectos de garantizar las características de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad de la información contable pública.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números 20132000050421 del 15-10-13 (Página 689), 20132000053751 del 06-11-13 (Página 204)

\*\*\*

## 9. Operaciones institucionales

**CONCEPTO 20132000013151 del 02-05-13  
este concepto complementa el tratamiento contable indicado en el concepto  
20122000021471 del 26 de julio de 2012**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de las devoluciones de contribuciones a las Cajas de Compensación Familiar por recursos no ejecutados.

Doctor

HENRY LUIS SAMPER NÚÑEZ

Profesional Universitario

Superintendencia de Subsidio Familiar



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001016-2, en la cual nos informa que la Superintendencia de Subsidio Familiar debe efectuar el registro contable de las devoluciones a las Cajas de Compensación por el porcentaje no ejecutado de las contribuciones de los años 2009 a 2011.

Por lo anterior, consulta:

1. ¿Se deben realizar provisiones de estos dineros?
2. ¿Se debe afectar ajustes ejercicios anteriores?
3. ¿Contablemente que se debe hacer?

Adicionalmente, mediante correo electrónico nos informa que se trata del mismo tipo de devoluciones cuyo tratamiento contable fue indicado en el concepto 20122000021471 del 26 de julio de 2012, el cual fue objetado por el organismo de control por no contemplar la constitución de provisiones, y que dichas devoluciones se generan de acuerdo con lo indicado en el artículo 6 de la Ley 789 de 2002.

Por último, nos indican que para el caso de las devoluciones de los años 2009 a 2011, el Tesoro Nacional se encarga de girar los recursos a las Cajas de Compensación.

## CONSIDERACIONES

El artículo 6° de la Ley 789 de 2002, establece:

**“ARTÍCULO 6°. RECURSOS PARA EL FOMENTO DEL EMPLEO Y PROTECCIÓN AL DESEMPLEO.** Las Cajas de Compensación Familiar administrarán en forma individual y directa o asociada con otra u otras Cajas un fondo para apoyar al empleo y para la protección al desempleado conforme los artículos 7°, 10 y 11 de la presente ley. El Gobierno determinará la forma en que se administrarán estos recursos cuando no puedan ser gestionados directamente por la Caja de Compensación Familiar.

(...)

Son fuentes de recursos del fondo las siguientes:

(...)

b) El porcentaje no ejecutado que le corresponde del cuatro por ciento (4%) de los ingresos de las Cajas al sostenimiento de la Superintendencia del Subsidio Familiar en el período anual siguiente;(...).”

El párrafo 233 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

### “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*”. (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el numeral 11 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

### “11. DEVOLUCIONES DE RECAUDOS EN LA DGCPTN

Las devoluciones son los recursos girados por la tesorería centralizada al contribuyente o beneficiario, originadas en recaudados por valores en exceso de consignaciones, consignaciones erradas en cuentas bancarias y mayores valores liquidados en las declaraciones tributarias o actos administrativos que determinan la obligación, entre otras.

En este caso, la DGCPTN registra el giro de los recursos al contribuyente o beneficiario debitando la subcuenta 572081-Devoluciones de ingresos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditando la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

La entidad contable pública del nivel nacional que reconoció el saldo a favor registra el giro de estos recursos a través de la DGCPTN, debitando las subcuentas 242512-Saldos a favor de contribuyentes o 242513-Saldos a favor de beneficiarios, de la cuenta 2425-ACREEDORES, según corresponda, y acreditando la subcuenta 472081-Devoluciones de ingresos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Lo anterior teniendo en cuenta que las devoluciones las efectúa directamente la DGCPTN al beneficiario final”. (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas describe las siguientes cuentas, así:

2425-OTROS ACREEDORES: “.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”.*

5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS: *“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”.*

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”.*

## CONCLUSIÓN

Es evidente que de conformidad con la legislación aplicable a la destinación de las contribuciones no aplicadas en la ejecución de gastos, la Superintendencia ha venido omitiendo reiteradamente la constitución de una obligación por el importe que debe reintegrar a las Cajas de Compensación Familiar. Para estos efectos debe aplicarse el siguiente procedimiento contable:

### 1. Constitución del acreedor

Al finalizar cada vigencia, del total de ingresos por contribuciones recibidas de las Cajas de Compensación se debe descontar el valor de los gastos ejecutados y de las reservas presupuestales constituidas para la vigencia, con el fin de determinar el valor de los recursos no ejecutados que son objeto de devolución, para lo cual, debe registrar el importe a devolver y constituir la cuenta por pagar a las Cajas de Compensación, mediante un débito en la subcuenta 419502-Ingresos no tributarios, de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (Db) y acreditando la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Es de anotar que en la vigencia siguiente, en caso de no ejecutar el total de las reservas presupuestales y tener que devolver recursos a las Cajas de Compensación se debe constituir el respectivo gasto en la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y ajustar el valor del pasivo constituido a favor de las Cajas de

Compensación, en la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Ahora bien, teniendo en cuenta que para las vigencias 2009 y 2011, no es posible aplicar el tratamiento indicado en los párrafos anteriores, y en razón a que la Superintendencia de Subsidio Familiar ha venido consuetudinariamente no solamente desconociendo el reconocimiento del pasivo en cada vigencia, sino también su corrección, en cada vigencia posterior, se impone la obligación de registrar el valor a devolver mediante un débito en 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.

Ahora bien, dado que es de conocimiento de la Superintendencia, la obligación de efectuar este reintegro a la Cajas de Compensación Familiar, pues ello está establecido en una norma de orden superior, y que su valor es determinable, no es procedente la constitución de provisiones, pues su esencia es la de una obligación legal y exigible.

### 2. Registro del giro de los recursos a las Cajas de Compensación

Una vez la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN efectúa el giro de los recursos, la Superintendencia cancela la cuenta por pagar mediante un débito en la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios, de la cuenta 2425-ACREEDORES, según corresponda, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 472081-Devoluciones de ingresos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Lo anterior teniendo en cuenta que las devoluciones las efectúa directamente la DGCPTN al beneficiario final que en este caso son las Cajas de Compensación.

Por otra parte, y teniendo en cuenta la nueva información aportada por la entidad en las consideraciones de esta consulta, con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en el concepto 20122000021471 del 26 de julio de 2012, en el sentido de indicar el tratamiento que se debe efectuar para reconocer las devoluciones en el período contable en que se generan y el registro del giro de los recursos, dado que para el caso de las devoluciones de los años 2009 a 2011, los recursos son consignados directamente por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN a las Cajas de Compensación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067031 del 05-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales.	
		1.2	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable	
		2.1	<b>4705</b>	Fondos Recibidos
		2.2	<b>8121</b>	Recursos y Derechos Potenciales
<b>Subtema</b>		Reconocimiento por parte del ICBF, del fondo especial, impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.		

Doctora

MARTHA PATRICIA GUTIÉRREZ RUEDA

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Instituto Colombiano de Bienestar Familiar-ICBF

Bogotá, DC

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003287-2, mediante la cual manifiesta:

*“Como es de su conocimiento el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar a partir del mes de julio de 2013, recibe recursos del Tesoro Nacional para realizar la ejecución de gasto.*

*Es nuestra inquietud el registro correcto de estos recursos y tenemos estas preguntas:*

1. Que (Sic) registro contable debe realizar el rubro 6-0-0-0-69 FONDO ESPECIAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD- CREE

2. El Ministerio de Hacienda nos comunicó que el ICBF NO debe cargar de extracto bancario por este concepto y realizar registros manuales DB 1110 y CR 470508 cuenta que se compensa con una 570508 que maneja el Tesoro Nacional.

3. Para el ICBF estos dineros son INGRESOS o son traslados realizados por el Tesoro Nacional (Ingresos de esta entidad)”.

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

**CONSIDERACIONES:**

*La Constitución Política de Colombia en el artículo 359, enumera las rentas nacionales de destinación específica:*

**“ARTÍCULO 359.** *No habrá rentas nacionales de destinación específica. Se exceptúan:*

*h) Las participaciones previstas en la Constitución en favor de los departamentos, distritos y municipios.*

2. Las destinadas para inversión social. (Subrayado fuera de texto).

(...)”.

*La Ley 1607 de 2012, por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones, prescribe:*

“(…)”

**ARTÍCULO 20. IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD (CREE).** *Créase, a partir del 1° de enero de 2013, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad*

(CREE) como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo, y la inversión social en los términos previstos en la presente ley. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 24. DESTINACIÓN ESPECÍFICA.** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y, en todo caso antes del 1° de julio de 2013, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) de que trata el artículo 20 de la presente ley se destinará a la financiación de los programas de inversión social orientada prioritariamente a beneficiar a la población usuaria más necesitada, y que estén a cargo del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF).

(...)

Del ocho por ciento (8%) de la tarifa del impuesto al que se refiere el artículo 21 de la presente ley, 2.2 puntos se destinarán al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.

**PARÁGRAFO 1°.** Tendrán esta misma destinación los recursos recaudados por concepto de intereses por la mora en el pago del CREE y las sanciones a que hayan lugar en los términos previstos en esta ley.

**PARÁGRAFO 2°.** Sin perjuicio de lo establecido en la presente ley tanto el ICBF como el SENA conservarán su autonomía administrativa y funcional. (Subrayados fuera de texto).

(...)

**ARTÍCULO 26. ADMINISTRACIÓN Y RECAUDO.** Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el recaudo y la administración del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) a que se refiere este capítulo, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. (Subrayados fuera de texto)

**ARTÍCULO 28. GARANTÍA DE FINANCIACIÓN.** Con los recursos provenientes del Impuesto sobre la Renta

para la Equidad (CREE) de que trata el artículo 20 de la presente ley, se constituirá un Fondo Especial sin personería jurídica (...). Estos recursos constituyen renta de destinación específica en los términos del numeral 2 del artículo 359 de la Constitución Política.

Con estos recursos se atenderán la inversión social que se financiaba con los aportes creados por las Leyes 27 de 1974, 7ª de 1979 y 21 de 1982, que estaban a cargo de los empleadores sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, y la financiación parcial del Sistema de Seguridad Social en Salud, dentro del Presupuesto General de la Nación.

(...), anualmente el Gobierno Nacional garantizará que la asignación de recursos a dicho sistema sea como mínimo el monto equivalente al que aportaban los empleadores a título de contribución parafiscal para los mismos fines por cada empleado.

Los recursos recaudados por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) que no hayan sido apropiados y/o ejecutados en la vigencia fiscal respectiva, se podrán incorporar y ejecutar en las siguientes vigencias a solicitud del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

**PARÁGRAFO 1°.** Cuando con los recursos recaudados del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) no se alcance a cubrir el monto mínimo de que trata el inciso anterior, el Gobierno Nacional, con cargo a los recursos del Presupuesto General de la Nación, asumirá la diferencia con el fin de hacer efectiva dicha garantía.

Si en un determinado mes el recaudo por concepto de CREE resulta inferior a una doceava parte del monto mínimo al que hace alusión el presente párrafo para el SENA y el ICBF, la entidad podrá solicitar los recursos faltantes al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, quien deberá realizar las operaciones temporales de tesorería necesarias de conformidad con las normas presupuestales aplicables para proveer dicha liquidez.

Los recursos así proveídos serán pagados al Tesoro con cargo a los recursos recaudados a título de CREE en los meses posteriores, con cargo a la subcuenta de que trata el artículo 29 de la presente ley, y en subsidio con los recursos del Presupuesto General de la Nación que el Gobierno aporte en cumplimiento de la garantía de financiación de que trata este artículo.

(...)



**PARÁGRAFO 3o.** El Gobierno Nacional reglamentará el funcionamiento del Fondo Especial de conformidad con el artículo 209 de la Constitución Política.

**PARÁGRAFO 4º.** La destinación específica de que trata el presente artículo implica el giro inmediato de los recursos recaudados por concepto del CREE, que se encuentren en el Tesoro Nacional, a favor del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), y al Sistema de Seguridad Social en Salud para la financiación de la inversión social. (Subrayados fuera de texto).

**ARTÍCULO 29.** Créase en el fondo especial de que trata el artículo 28 de la presente ley, una subcuenta constituida con los recursos recaudados por concepto de Impuesto sobre la Renta para la Equidad, CREE, que excedan la respectiva estimación prevista en el presupuesto de rentas de cada vigencia.

Los recursos previstos en el presente artículo se destinarán a financiar el crecimiento estable de los presupuestos del SENA, ICBF y del Sistema de Seguridad Social en Salud en las siguientes vigencias, de acuerdo con el reglamento que para el efecto expida el Gobierno Nacional.

La distribución de estos recursos se hará en los mismos términos y porcentajes fijados por los artículos 20 y 28 de la presente ley”. (Subrayados fuera de texto).

El Decreto 2222 del 11 de octubre de 2013, reglamenta parcialmente los artículos 28 y 29 de la Ley 1607 de 2012, decreta:

**“Artículo 1º. Fondo CREE.** Constitúyase un Fondo Especial sin personería jurídica denominado Fondo CREE, que será administrado por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuyos recursos están destinados a atender los gastos de que tratan los artículos 20 y 28 de la Ley 1607 de 2012, así como los necesarios para garantizar el crecimiento estable de los presupuestos del SENA, ICBF y del Sistema de Seguridad Social en Salud a través de los recursos provenientes de la subcuenta de que trata el artículo 29 de la misma Ley. (Subrayados fuera de texto).

**Artículo 3º. Subcuenta de Garantía CREE.** Constitúyase en el Fondo CREE la Subcuenta de Garantía CREE creada por el artículo 29 de la Ley 1607 de 2012, destinada a financiar el crecimiento estable de los presupues-

tos del SENA, ICBF y del Sistema de Seguridad Social en Salud y que estará conformada por los excesos de recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, que excedan la respectiva estimación prevista en el presupuesto de rentas de cada vigencia. (Subrayado fuera de texto).

**Artículo 4º. Administración de Recursos del Fondo CREE.** La Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional podrá administrar los recursos del Fondo CREE y de la respectiva Subcuenta de Garantía CREE, conforme las facultades establecidas en las normas presupuestas les y con plena observancia de los principios previstos en el artículo 209 de la Constitución Política. Las operaciones temporales de tesorería realizadas con los recursos del Fondo CREE o de la Subcuenta de Garantía CREE se harán teniendo en cuenta los criterios de rentabilidad, solidez y seguridad. Todas las operaciones se realizarán en condiciones de mercado. (Subrayado fuera de texto).

**Artículo 5º. Faltantes Transitorios de Recaudo. (...)**

Los recursos provistos mediante operaciones temporales de tesorería serán pagados a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional con cargo a los recursos recaudados en los meses posteriores en el Fondo CREE, con cargo a la Subcuenta de Garantía CREE, y, en subsidio, con los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación por cuenta de la garantía de financiación de que trata el artículo 6 del presente Decreto”.

El Decreto 0850 del 25 de abril de 2013, decreta:

**“Artículo 1º. Impuesto sobre la Renta para la Equidad-CREE.** Sustitúyase, en los ingresos previstos en la Ley 1593 de 2012 de los establecimientos públicos del Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA contribuciones parafiscales, la suma de \$765.317.000.000 y, en el del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF contribuciones parafiscales, la suma de \$1.202.641.000.000 e incorpórese en el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013, en los Ingresos del Presupuesto Nacional dentro del Capítulo 6 de Fondos Especiales, Fondo Especial Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE, por la suma de \$1.967.958.000.000, de la siguiente manera: (...)

CONCEPTO		SUSTITUCIÓN / INCORPORACIÓN
I.	INGRESOS DEL PRESUPUESTO NACIONAL	1.967.958.000.000
6.	FONDOS ESPECIALES	1.967.958.000.000
II.	INGRESOS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS	(1.967.958.000.000)
360200	SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE (SENA) C- CONTRIBUCIONES PARAFISCALES	(765.317.000.000)
410600	INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR (ICBF) C- CONTRIBUCIONES PARAFISCALES	(1.202.641.000.000)
III.	TOTAL INGRESOS	0

*Artículo 2°. Ajuste en el presupuesto de gastos de la vigencia fiscal de 2013 del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de*

*Bienestar Familiar (ICBF). Sustitúyase la financiación con Recursos Propios por Aporte Nacional, según el detalle que se presenta a continuación:*

PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN 2013			ADICIONES	REDUCCIONES	TOTAL
CTA PROG	SUBC SUBP	CONCEPTO	APORTE NACIONAL	RECURSOS PROPIOS	
		<b>SECCION: 3602 SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE (SENA)</b>			
		<b>TOTAL PRESUPUESTO</b>	<b>765.317.000.000</b>	<b>(765.317.000.000)</b>	<b>0</b>
		<b>C. INVERSION</b>	<b>765.317.000.000</b>	<b>(765.317.000.000)</b>	<b>0</b>
310		DIVULGACION, ASISTENCIA TECNICA Y CAPACITACION DEL RECURSO HUMANO	615.402.153.622	(615.402.153.622)	0
	704	CAPACITACION TECNICA NO PROFESIONAL	615.402.153.622	(615.402.153.622)	0
410		INVESTIGACION BASICA, APLICADA Y ESTUDIOS	149.914.846.378	(149.914.846.378)	0
	704	CAPACITACION TECNICA NO PROFESIONAL	149.914.846.378	(149.914.846.378)	0
		<b>SECCION: 4106 INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR (ICBF)</b>			
		<b>TOTAL PRESUPUESTO</b>	<b>1.202.641.000.000</b>	<b>(1.202.641.000.000)</b>	<b>0</b>
		<b>C. INVERSION</b>	<b>1.202.641.000.000</b>	<b>(1.202.641.000.000)</b>	<b>0</b>
320		PROTECCION Y BIENESTAR SOCIAL DEL RECURSO HUMANO	1.202.641.000.000	(1.202.641.000.000)	0
	1504	ATENCION DE LA FAMILIA, PRIMERA INFANCIA, NIÑEZ, ADOLESCENCIA Y JUVENTUD	1.202.641.000.000	(1.202.641.000.000)	0
		<b>TOTAL</b>	<b>1.967.958.000.000</b>	<b>(1.967.958.000.000)</b>	<b>0</b>

**Artículo 3º. Autorización.** Autorízase al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar ICBF y al Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, para que durante la presente vigencia fiscal continúen ejecutando las apropiaciones contenidas en el Anexo del Decreto de Liquidación No. 2715 de 2012, identificadas con el código indicativo de Recurso 27 - Rentas Parafiscales de los programas señalados en el artículo 2 del presente Decreto, con independencia de que los mismos correspondan a Rentas Parafiscales o que provengan del giro del Fondo Especial Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).

**Artículo 4º. Situado de recursos del Impuesto sobre la renta para la equidad CREE.** Para efectos de la entrega de los recursos del Fondo Especial Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), a las entidades y programas señalados en el artículo 2 del presente Decreto, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público realizará los giros a las tesorerías de dichas entidades, de acuerdo con las exigibilidades de las obligaciones pendientes de pago. Para tales efectos, las citadas entidades informarán a la Subdirección de Operaciones de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante escrito, las obligaciones pendientes de pago. Desde el momento en que la Subdirección de Operaciones reciba la información, contará con un plazo de tres (3) días hábiles para efectuar el giro”.

De otra parte el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

#### “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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

### 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.” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable, relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, prescribe:

“De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, éstas desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:

1. Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
2. Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.
3. Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.
4. Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.

5. Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales. (Subrayado fuera de texto).

6. Formas alternativas de organización contable.

(...)

12. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE ADMINISTRAN FONDOS CUENTAS Y/O FONDOS ESPECIALES Y/O CUENTAS ESPECIALES.

Las entidades contables públicas que por disposiciones legales administran fondos cuentas o fondos especiales o cuentas especiales en donde se indica la separación contable de estos recursos con los de la entidad que los administra, debe entenderse que la organización del proceso contable es integrado, y que la responsabilidad frente a la preparación de la información contable corresponde a la entidad contable, la cual se debe observar y analizar integralmente como una sola entidad, sin perjuicio de la preparación de informes o reportes específicos que los organismos de control o administrativos puedan solicitar de los fondos cuentas o fondos especiales o cuentas especiales para el cumplimiento de sus funciones. (Subrayado fuera de texto).

**Fondos cuentas.** Se asimilan a los que normalmente están definidos como un sistema de manejo de cuentas separadas por parte de un organismo, para el cumplimiento de los objetivos contemplados en los actos de su creación, cuya administración se hace en los términos que en el mismo están señalados y con el personal de la entidad a la cual están adscritos, por tanto carecen de personería jurídica.

**Fondos especiales.** Constituyen fondos especiales en el orden nacional, los ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica creados por el legislador (Artículo 30 del Decreto 111 de 1996). (Subrayado fuera de texto).

Son ingresos definidos en la Ley del Presupuesto General de la Nación cuyos recursos se encuentran clasificados presupuestalmente en forma independiente. Estos fondos carecen de personería jurídica.

**Cuenta especial.** Para los propósitos de este procedimiento, este concepto se asimila al de Fondo cuenta.

La administración del proceso contable en las entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o

fondos especiales y/o cuentas especiales se caracteriza por aspectos tales como:

a) Es una sola entidad contable pública que desarrolla su proceso contable integrado, pero con la identificación plena y suficiente de las actividades y de los recursos de los fondos o cuentas que administra.

b) Las actividades de preparación o elaboración de los estados, informes o reportes contables es responsabilidad de la entidad contable pública, en donde de acuerdo con la organización interna estará la dependencia encargada de la preparación de la información contable para reportarla a los diferentes usuarios que la requieran.

c) Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad contable pública, y en cuanto a la administración de los mismos se aplicará lo definido en el Régimen de Contabilidad Pública.

d) Los Fondos Cuentas o Fondos Especiales o Cuentas Especiales tendrán los libros auxiliares necesarios que soporten la preparación de informes o reportes que soliciten los diferentes usuarios de la información.

e) Si existen relaciones contables al interior de la entidad contable pública y los fondos o cuenta que administra, la entidad contable pública debe estructurar un procedimiento interno para el manejo administrativo de estas relaciones, pero el reconocimiento contable de estas operaciones administrativas debe estar en concordancia con lo definido en el Régimen de Contabilidad Pública, y en ningún momento se constituyen en operaciones recíprocas a reportar a la Contaduría General de la Nación.

f) Cuando estos fondos cuentas o fondos especiales se administren a través de entidades contables públicas que hacen parte del Sistema Integrado de Información Financiera SIIF se deben tener en cuenta los aspectos técnicos y operativos que inciden en el proceso contable y los procedimientos específicos definidos por el SIIF".

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

#### **"4705. FONDOS RECIBIDOS**

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.

#### **5705. FONDOS ENTREGADOS**

Representa el valor de los recursos entregados en dinero o títulos, por la tesorería centralizada a la entidad contable pública del mismo nivel, para el pago de gastos de funcionamiento, servicio de la deuda e inversión. Así mismo incluye el valor de los reintegros a las tesorerías centralizadas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras y el grupo 12-Inversiones e Instrumentos Derivados.

#### **8121. RECURSOS Y DERECHOS POTENCIALES**

##### **DESCRIPCIÓN**

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.

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor estimado de la subvaluación de recursos y/o derechos.
2. El valor estimado por expectativas de nuevos recursos y/o derechos.

##### **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.

#### **8905. DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR)**

##### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de la contrapartida a las cuentas clasificadas en el Grupo 81-Derechos Contingentes.

(...)"

#### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Las preguntas 1 y 2 se resuelven teniendo en cuenta que el registro contable correspondiente al rubro 6-0-0-69-FONDO ESPECIAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD (CREE), relacionado con el giro que la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, realiza a la tesorería del ICBF, para efectos de la aplicación de los recursos para la inversión social de que trata el Art. 20 de la Ley 1607, debe efectuarse en el marco del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales.

En consecuencia, la DGCPTN, cuando gira los recursos al ICBF debe registrar un débito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y un crédito en la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Por su parte el ICBF, al recibir de la DGCPTN los recursos a través de la tesorería interna, reconoce un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Alternamente, el ICBF debe realizar un reconocimiento en cuentas de orden por el monto de los recursos pendientes de giro, mediante un débito en la subcuenta, 812190-Otros recursos y derechos potenciales, de la cuenta 8121-RECURSOS Y DERECHOS POTENCIALES, y un crédito en la subcuenta 890507-Recursos y Derechos Potenciales, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), toda vez que el artículo 4 del Decreto 0850 del 25 abril de 2013, condiciona la entrega de los recursos, a las exigibilidades pendientes de pago, para lo cual el ICBF, debe relacionar mediante escrito, las obligaciones insolutas, a la Subdirección de Operaciones de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Con respecto a la pregunta 3, puede decirse que estos recursos son una aplicación a título de aporte de la Nación, que sustituyó parcialmente una fuente de recursos propios del ICBF, financiada con

un impuesto del orden nacional, cuya modalidad transitoria de administración se efectúa a través del

Fondo Especial Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)..

\*\*\*

## 10. Responsabilidades fiscales

### CONCEPTO 20132000000411 del 15-01-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de procesos de responsabilidad cuando la compañía aseguradora realiza pagos de la indemnización de los siniestros y existe previamente un cargo al funcionario responsable

Doctora

CARMEN ROSA PIEDRAHITA CARDOZO

Jefe Financiera y Contable

Terminal de Transporte de Ibagué S.A.

Ibagué, Tolima

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2012-5500-03741-2, en la cual consulta: “En febrero de 2012 la empresa presentó un siniestro de tesorería provocado por el tesorero de la época. (Sic) el (Sic) valor total del siniestro esta contabilizado en deudores a nombre del anterior tesorero. Sin (Sic) abonarle ningun(sic) valor con el fin de mantener identificado claramente el monto del siniestro a cargo del extesorero. se (Sic) han recibido dineros de la aseguradora y se han contabilizado como un ingreso. al (Sic) iniciar el juicio fiscal de la Contraloría evidenciamos que este organismo, en el desarrollo del proceso, le abona al valor del siniestro lo recibido por la aseguradora. Consulta: cuál es el adecuado manejo contable de las indemnizaciones en este caso? Como abono a la deuda o como ingresos-indemnizaciones?”.

### CONSIDERACIONES

El numeral 1º, del Capítulo X, del Título II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, referente al procedimiento contable para el

reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, señala que: “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, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Si con las gestiones administrativas realizadas ante la compañía aseguradora esta 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". (Subrayado fuera de texto).

El numeral 4° del mismo instrumento normativo, expresa que: "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". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones anteriores, de conformidad con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, debió aplicarse para el caso consultado, el siguiente tratamiento:

1 DESCARGO DEL ACTIVO POR LA PÉRDIDA DEL DINERO Y REGISTRO DE LA APERTURA DEL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL

Se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-EFECTIVO, y se debita la subcuenta 581006 Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, por el valor total del siniestro.

Alternamente, se efectúa el reconocimiento de la contingencia debitando la subcuenta 836101-Internas, de la cuenta 8361 RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

2. CAUSACIÓN DEL VALOR DE LA INDEMNIZACIÓN QUE RECONOCE LA COMPAÑÍA ASEGURADORA

Con la notificación de la Compañía de seguros, sobre el valor que reconoce, se registra la causación debitando la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con crédito en la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

3. RECAUDO DIRECTO DE LA INDEMNIZACIÓN, EN LA TESORERÍA DE LA EMPRESA

Se debita la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-EFECTIVO, y se acredita el valor de la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES

4. REGISTRO DEL FALLO CON RESPONSABILIDAD PROFERIDO POR ORGANISMO DE CONTROL FISCAL

En este caso la entidad contable pública, con el acto administrativo que soporta el fallo, debe proceder inicialmente a cancelar el registro contable de las 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.

5. CANCELACIÓN DEL EXFUNCIONARIO, POR EL VALOR IMPUTADO EN EL FALLO DE RESPONSABILIDAD FISCAL, RECIBIDO DIRECTAMENTE EN LA TESORERÍA DE LA ENTIDAD.

Se debita la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-EFECTIVO, y se acredita la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En consecuencia, la entidad debe efectuar los ajustes pertinentes para que los registros contables sean consistentes con lo preceptuado en el Procedimiento de Responsabilidades Fiscales, expedido por la Contaduría General de la Nación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000008501 del 20-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Procedimiento que debe adelantar con los saldos registrados en las cuentas de orden por la pérdida o faltante de bienes cuando la compañía aseguradora rechaza la reclamación o reconoce parcialmente el valor de la indemnización.
		1.1.2	Procedimiento que debe adelantar con los saldos registrados en las cuentas de orden por la pérdida o faltante de bienes a la fecha fijada para la supresión.

Doctor

GUILLERMO LEÓN CASTAÑEDA BLANDÓN

Subdirector Financiero

Departamento Administrativo de Seguridad (DAS)

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000381-2, en la cual solicita el concepto en referencia con el registro contable de las responsabilidades en proceso por la pérdida de bienes al servicio, con relación a las siguientes inquietudes:

*“1. Que procedimiento se debe adelantar con el saldo registrado en cuentas de orden, cuando la aseguradora no indemniza a la entidad por el valor total, es decir, queda un valor por recuperar.*

*2. En la eventualidad en que la aseguradora no indemnice a la entidad con ningún valor por rechazo de la reclamación, que procedimiento se debe adelantar con el valor constituido en cuentas de orden.*

*3. Si a la fecha fijada para la supresión de la entidad, existen saldos en cuentas de orden correspondientes al registro por pérdida de bienes, que procedimiento se debe adelantar con dichos saldos”.*

Lo anterior, teniendo en cuenta “(...) que el Das en proceso de supresión y su Fondo Rotatorio no cuentan con un procedimiento para adelantar investigaciones de tipo administrativo, mediante las cuales se determine la responsabilidad de un funcionario por la pérdida de bienes (...)”.

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

## CONSIDERACIONES

El numeral 13 del artículo 35 de la Ley 734 de 2002, en referencia a las prohibiciones, establece que a los servidores públicos les está prohibido “Ocasionar daño o dar lugar a la pérdida de bienes, elementos, expedientes o documentos que hayan llegado a su poder por razón de sus funciones”.

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 103 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que “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". (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confiabilidad, cuando esta "(...) refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad".

Así mismo, el artículo 5° de la Resolución 718 de 2012, por la cual se modifica los numerales 1 al 24 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, contenido en el Manual de procedimientos, señala:

#### **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.*

(Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Capítulo X del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública contiene el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, el cual establece los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para reconocer y revelar las pérdidas o faltantes en las entidades, según lo expresa los numerales 1, 2 y 4 así:

#### **"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).*

(...)

#### **2. CANCELACIÓN DE LOS DERECHOS ORIGINADOS EN LA PÉRDIDA DE FONDOS, BIENES O DERECHOS, CON EL PAGO DE LA INDEMNIZACIÓN POR PARTE DE LA COMPAÑÍA ASEGURADORA O EL PAGO POR PARTE DEL SERVIDOR PÚBLICO MEDIANTE CANCELACIÓN EN EFECTIVO**

(...)

*Si existe una diferencia entre el valor que la compañía aseguradora reconoce y el valor de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos, con el inicio del proceso de responsabilidad fiscal o disciplinario, contablemente procederá a registrar 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).*

#### **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).

(...)

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.

#### **7. RECAUDO DEL VALOR DE RESARCIMIENTO EN LAS ENTIDADES DEL NIVEL NACIONAL**

Teniendo en cuenta que en las entidades pertenecientes a los sectores central y descentralizado del nivel nacional el recaudo se realiza a través de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, la entidad contable pública, con la información recibida por parte de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, debitará la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y acreditará la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

#### **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. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el artículo 19 del Decreto 4057 de 2011, "Por el cual se suprime el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), se reasignan unas funciones y se dictan otras disposiciones", en referencia a los procesos disciplinarios en curso, describe: "Los procesos disciplinarios en curso y los que se inicien por hechos o conductas cometidas por los servidores del DAS antes del retiro del servicio o de la incorporación a los empleos de las entidades receptoras continuarán o serán adelantados por el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión.



*A la finalización de la supresión del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), las entidades que asuman las funciones deberán conocer de las faltas disciplinarias cometidas por los servidores públicos del DAS que hayan sido incorporados y de los demás procesos disciplinarios en curso.*

*Los procesos disciplinarios en curso o que se deban adelantar a los servidores públicos a la finalización de la supresión y cuyas funciones no fueron asumidas por ninguna entidad u organismos serán adelantados por la entidad que determine la Procuraduría General de la Nación”.*

Así mismo, el artículo 209 de la Constitución Política Colombiana establece que: “(...) *La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la Ley*”.

De la misma manera, el artículo 2º de la Ley 87 de 1993, determina entre otros los siguientes objetivos del Sistema de Control Interno:

*“a) Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)*

*e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;”.* (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Con base criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para reconocer y revelar la pérdida o faltante de fondos, bienes y derechos, sin perjuicio de las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante las compañías aseguradoras de cara a la indemnización o reposición del bien, es imperativo que los hechos sean puestos en conocimiento de los organismos competentes, para determinar las responsabilidades a que haya lugar.

El DAS debe continuar reconociendo la contingencia por la pérdida o faltante y adoptar las medidas indispensables para garantizar el curso de las respectivas investigaciones y correlativamente aplicar el procedimiento contable para el reconocimiento de las Responsabilidades fiscales, como se ilustra a continuación:

### Retiro del bien.

La entidad debe proceder al retiro de los saldos contables del activo contra el gasto respectivo, y alternamente, reconocer en cuentas de orden deudoras de control los procesos de responsabilidad que se hayan iniciado a

su interior, para lo cual se afectará la subcuenta 836101-En proceso internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, por el valor en libros o el costo de reposición de los activos faltantes, con contrapartida en la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA.

### Indemnización parcial

Si con las gestiones administrativas realizadas ante la compañía aseguradora, esta reconoce parcialmente el pago de la indemnización, el reconocimiento del derecho se efectúa con un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito en la subcuenta 481049-Indemnizaciones de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Considerando que los recursos son girados a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional y una vez esta informe su recaudo, teniendo en cuenta que las entidades pertenecientes a los sectores central y descentralizado del nivel nacional, el recaudo se efectúa a través de la DGCPTN, la entidad reconocerá un débito en la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En caso que el investigado reintegre el bien respectivo, debita la subcuenta y cuenta que identifica la naturaleza del activo del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acredita la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

### Proceso de responsabilidad fiscal

Si la entidad decide iniciar un proceso de responsabilidad fiscal o disciplinaria por la diferencia entre el valor que la compañía aseguradora reconoce y el valor de la pérdida o faltante del bien, contablemente debe proceder a registrar en cuentas de orden de control el valor determinado, 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).

### Registro del fallo

En caso que el organismo o instancia competente emite un fallo sin responsabilidad, con el acto administrativo que soporta el mismo, debe proceder a cancelar el registro 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.

Si el fallo resulta con responsabilidad, inicialmente cancela 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 alternamente 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.

#### Registro del recaudo

El recaudo se efectúa reconociendo un débito en la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta

5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Adicionalmente, la entidad debe revelar en notas a los estados contables el grado de avance del proceso de responsabilidad fiscal y el detalle de las operaciones de acuerdo a las necesidades y el recaudo en caso que se efectúa.

Ahora, si una vez finalizado el proceso de supresión, no se hayan terminado las investigaciones pertinentes, deberán transferir los saldos contables a la entidad que deba asumir el reconocimiento contable de las mismas, en razón a que el proceso de supresión a que está sometido el DAS, no puede conducir a una suspensión de las acciones tendientes a recuperar el patrimonio público.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000030551 del 13-08-13 (Página 958)

\*\*\*

### 11. Actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado: Sobre el particular durante la vigencia 2013 no se expidió doctrina

### 12. Recursos de los fondos de salud

#### CONCEPTO 20132000002911 del 08-02-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento revelación de los recursos de los Fondos de Salud
		2.1	<b>2403</b> Transferencias por pagar
		2.2	<b>2480</b> Administración y prestación de servicios de salud
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento aplicación de recursos del SGP-Salud por parte de los Fondos de Salud

Doctora  
 OLGA LUCÍA GALLO CARDONA  
 Contadora  
 Municipio de El Peñol  
 El Peñol, Antioquia



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000192-2, en la cual consulta si la subcuenta 240317-Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR creada mediante Resolución 719 de 2012 debe utilizarse para el registro de las obligaciones que el Fondo local de Salud del Municipio debe atender con recursos del SGP para salud.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública contiene el capítulo relacionado con el tratamiento contable de los recursos de salud, titulado Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los Fondos de Salud, el cual en los numerales anotados a continuación señalan:

**“2. PARTICIPACIÓN PARA SALUD.** La participación para salud está conformada por los recursos que la Nación transfiere por el Sistema General de Participaciones con destinación específica para la salud.

El fondo de salud debe registrar la participación para salud debitando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

El recaudo de la participación para salud se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

(...)

**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.

**13. SUBSIDIO A LA OFERTA.** Representa los gastos destinados a la prestación de los servicios de salud a la población pobre y vulnerable que no se encuentra afiliada al régimen subsidiado ni al régimen contributivo, así como los servicios excluidos en el Plan Obligatorio de Salud del Régimen Subsidiado-POS-S y los de la población del régimen contributivo durante los períodos de carencia. El recurso utilizado en la contratación de servicios de salud con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

**14. ACCIONES DE SALUD PÚBLICA.** Representan los gastos orientados a realizar las acciones, intervenciones y procedimientos dirigidos a la colectividad con altas externalidades, en los componentes de promoción de la salud, prevención de la enfermedad, vigilancia en acciones de salud pública y control de factores de riesgo, definidos como prioritarios para el país por el Ministerio de la Protección Social. El recurso utilizado en la contratación de actividades de promoción de la salud y prevención de enfermedades con una IPS, se registra debitando la subcuenta 550216-Acciones de salud pública, de la cuenta 5502-SALUD y acreditando la subcuenta 248004-Acciones de salud pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD”.

Por su parte, el Catálogo General de cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, como “Representa el valor de las obligaciones contraídas por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por concepto de los recursos establecidos en el presupuesto que se entregan sin contraprestación a entidades del país o del exterior, públicas o privadas. Los registros que se realicen en esta cuenta corresponden a los valores que se encuentran en

la etapa de obligación de la ejecución presupuestal y no sobre la base de estimaciones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 54- Transferencias.

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1- El giro de los recursos transferidos.

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor de las transferencias causadas”.

Y la descripción de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD señala, “Representa el valor de las obligaciones a cargo de las Direcciones de Salud para la atención en salud, con los recursos destinados para el régimen subsidiado, el subsidio a la oferta y acciones de salud pública. También representa el valor de las obligaciones derivadas de la aplicación de los recursos destinados al subsidio a la oferta, el apoyo a la afiliación de las madres comunitarias y las originadas en la ejecución de los recursos de la subcuenta ECAT.

La contrapartida corresponde a las subcuentas 550208-Subsidio a la Oferta, 550210-Régimen Subsidiado, 550215-FOSYGA- ECAT y 550216-Acciones de Salud Pública.

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de los pagos totales o parciales de los diferentes conceptos.

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor de las obligaciones originadas en la contratación por los diferentes conceptos”.

#### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo señalado por el Procedimiento contable para la administración y manejo de los recursos del SGP-salud por parte de los fondos de salud, para estas entidades constituyen transferencias los recursos recibidos de la Nación, los cuales deben causarse registrando un débito en la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR con crédito a la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y para la aplicación de dichos recursos a los diferentes programas trátese de Régimen subsidiado, de Subsidio a la oferta o en Acciones de Salud Pública utilizará las subcuentas correspondientes, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

En consecuencia, no es procedente utilizar la cuenta 2413-TRANSFERENCIAS POR PAGAR para registrar la aplicación de los recursos del SGP, en razón a que esta es utilizada por la entidad que gira los recursos al Fondo de Salud.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números:

20132000014161 del 28-05-13 (Página 482)

20132000020931 del 18-06-13 (Página 488)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

20132000051431 del 24-10-13 (Página 201)

20132000066981 del 04-12-13 (Página 712)

\*\*\*

**13. Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS)****CONCEPTO 2013200011991 del 24-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS)
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los mayores valores pagados a los fondos de salud y pensiones con recursos de la participación para salud.

Doctora

XIOMARA CHICA CARDONA

Contadora

E.S.E. Pereira

Coordinador.contabilidad@saludpereira.gov.co

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-0000994-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los mayores valores pagados que originan las devoluciones que efectúan los fondos de salud y pensiones de los recursos de participación para salud para el pago de los aportes patronales.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

**CONSIDERACIONES**

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud - IPS, señala en el numeral 5. **“Aplicación de los recursos de la participación para salud en el pago de aportes patronales.** La aplicación de los recursos de la participación para salud en el pago de aportes patronales tiene lugar cuando la Nación gira directamente los recursos de la participación para salud, a las administradoras de cesantías, salud, pensiones y riesgos profesionales, para el pago de los aportes patronales del personal vinculado a la prestación de servicios de salud de las IPS, y la IPS tiene derechos por cobrar al fondo de salud por la prestación de servicios en

*los que se ha pactado parte del pago con la participación para salud.*

*El reconocimiento de los aportes patronales se registra debitando las subcuentas 510124-Cesantías, de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 510303-Cotizaciones a seguridad social en salud, 510305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, de la cuenta 5103 CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES. La IPS debe reconocer las demás prestaciones a que haya lugar, de acuerdo con las disposiciones legales y no solamente las que se pagan con recursos del Sistema General de Participaciones.*

El derecho por la prestación de servicios de salud se reconoce debitando la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

En consecuencia, la aplicación de los recursos debe efectuarse con el giro de los mismos por parte de la Nación, para lo cual la IPS debita la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, las subcuentas 242518-Aportes a fondos pensionales, 242519-Aportes a seguridad social en salud y 242532-Aporte riesgos profesionales, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acredita la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos de la participación para salud es superior a los aportes patronales causados por la IPS, la diferencia se registra en la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso contrario, la diferencia se registra acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, previa disminución del saldo de la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si existiere. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

Conforme a lo anteriormente señalado, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública

dispone que la diferencia generada entre el mayor valor pagado con los recursos de la participación de salud y el valor causado por los aportes patronales del personal vinculado a la prestación de servicios de salud de las IPS, deberá registrarse en la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, recursos que deberán utilizarse en el evento que el valor causado sea superior a los recursos recibidos.

Ahora bien, si no se genera una nueva obligación que deba cubrirse con los recursos pagados en exceso, y el Fondo de Salud o Pensiones procede a reintegrar estos valores, la IPS deberá reconocerlos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, acreditando la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, independientemente de la vigencia a la cual pertenezcan, toda vez que el ingreso debió ser reconocido en el momento en que se causó la transferencia a cargo del Ministerio de Salud.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000013231 del 02-05-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de salud (IPS)
	<b>Subtema</b>		Registro de los ingresos recibidos por la ESE Hospital San Juan de Dios, transferidos por el Municipio

Doctora

PAULA ÁLVAREZ

Contadora

ESE Hospital San Juan de Dios



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001064-2 la cual consulta lo siguiente:

“¿El dinero que ingresa por cuentas maestras que transfirió el municipio a la ESE a qué cuenta debo llevarlo?”.

Adicionalmente, mediante llamada telefónica se hace la aclaración de que a pesar de que la ESE Hospital San Juan de Dios es una entidad pública sin ánimo de lucro, también hace sus veces de Institución Prestadora de Salud (IPS), por tanto genera factura por la prestación de sus servicios de salud.

## CONSIDERACIONES:

Según Ley 715 de 2001 en los artículos 51 y 57 expresa que:

“51. *Contratación de la prestación de servicios en el régimen subsidiado. Las entidades que administran los recursos del Régimen Subsidiado de Salud contratarán y ejecutarán con las instituciones prestadoras de servicios de salud públicas del orden municipal o distrital de la entidad territorial sede del contrato no menos del 40% del valor de la Unidad de Pago por Capitación subsidiada efectivamente contratada por la respectiva entidad administradora del régimen subsidiado. En el caso de existir en el municipio o distrito respectivo hospitales públicos de mediana o alta complejidad del orden territorial, dicha proporción no será menor al 50%. Todo lo anterior siempre y cuando la entidad territorial cuente con la oferta pública que le permita prestar los servicios a financiar con dichos porcentajes”.*

(...)

57. *Fondos de Salud. Las entidades territoriales, para la administración y manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones y de todos los demás recursos destinados al sector salud, deberán organizar un fondo departamental, distrital o municipal de salud, según el caso, que se manejará como una cuenta especial de su presupuesto, separada de las demás rentas de la entidad territorial y con unidad de caja al interior del mismo, conservando un manejo contable y presupuestal independiente y exclusivo, que permita identificar con precisión el origen y destinación de los recursos de cada fuente. En ningún caso, los recursos destinados a la salud podrán hacer unidad de caja con las demás rentas de la entidad territorial. El manejo contable de los fondos de salud debe regirse por las*

*disposiciones que en tal sentido expida la Contaduría General de la Nación.*

*Los recursos del régimen subsidiado no podrán hacer unidad de caja con ningún otro recurso.*

*A los fondos departamentales, distritales o municipales de salud deberán girarse todas las rentas nacionales cedidas o transferidas con destinación específica para salud, los recursos libremente asignados para la salud por el ente territorial, la totalidad de los recursos recaudados en el ente territorial respectivo que tengan esta destinación, los recursos provenientes de cofinanciación destinados a salud, y en general los destinados a salud, que deban ser ejecutados por la entidad territorial”. (Subrayados fuera de texto).*

En el Decreto 3260 de 2004, en su artículo 6°, expresa que el giro excepcional directamente se haga a las IPS, así:

“Giro excepcional de UPS y giro directo a las IPS cuando existan contratos por capitación. Siempre y cuando se encuentren al día en sus obligaciones con las ARS, las entidades territoriales, mediante acto administrativo debidamente motivado, en los casos que lo ameriten, de acuerdo con el presente artículo, adoptarán las siguientes medidas:

1. Girar a las Administradoras del Régimen Subsidiado, solamente el porcentaje de la UPC destinado al pago de la prestación de los servicios en salud, sin perjuicio de lo previsto en el Decreto 882 de 1998. Esta medida se levantará cuando la administradora del régimen subsidiado acredite el pago de las obligaciones que dieron lugar a la misma.

2. Girar directamente a las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud, el valor correspondiente cuando existan contratos por capitación entre la ARS y las IPS, con cargo a las UPC que el municipio deba pagar a la respectiva ARS. Esta medida solo podrá levantarse en los periodos contractuales siguientes al periodo contractual durante el cual se inició su aplicación, cuando la administradora del régimen subsidiado acredite el pago de las obligaciones que dieron lugar a la misma”.

Según Decreto 4693 de 2005 del Ministerio de la Protección Social en su artículo 2° define cuenta maestra así: “Cuenta Maestra. Para los efectos de este decreto se entiende por cuenta maestra, la cuenta que por manejar exclusivamente los recursos del Régimen Subsidiado solo acepta como operaciones débitos aquellas que se destinen a otra cuenta bancaria que pertenece a

*una Administradora de Régimen Subsidiado. Toda transacción que se efectúe con cargo a los recursos que financian el régimen subsidiado, proveniente de la cuenta maestra, deberá hacerse por transferencia electrónica”.*

Por otra parte, el numeral 3 del Título XIII, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establece en Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Salud IPS, señala:

### **“3. CONTRATOS DE CAPITACIÓN Y DE ATENCIÓN A VINCULADOS**

*En estos contratos, por una suma fija predeterminada que paga la entidad contratante, la IPS se obliga a prestar el servicio de salud, con independencia de su frecuencia o demanda. Estos contratos pueden pactarse con pago vencido o anticipado. La causación del ingreso debe efectuarse con base en el contrato o convenio, los soportes de la prestación del servicio y el manual de tarifas.*

*Si el contrato se pacta con pago vencido, con la prestación del servicio y la correspondiente facturación, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD”.*

### **CONCLUSIÓN**

Con base en lo expuesto, se concluye, que para reconocer los recursos provenientes del municipio de la Ceja, con destino a la ESE Hospital San Juan de Dios, para la prestación de servicios de salud por parte de esta IPS, esta debe seguir el tratamiento señalado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Salud IPS, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Siendo así, la IPS debe reconocer los recursos, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números:

20132000014161 del 28 -05-13 (Página 482)

20132000020931 del 18-06-13 (Página 488)

20132000025951 del 09-07-13 (Página 78)

20132000032761 del 06-09-13 (Página 380)

\*\*\*

#### **CONCEPTO 20132000033081 del 11-09-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS)
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de excedentes de facturación en la prestación de servicios de salud a desplazados.

Doctora

BLANCA ALBARRACÍN

Contadora

E.S.E. HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTANDER

Bucaramanga, Santander



## ANTECEDENTES

Me refiero a la consulta radicada con el número 2013-55-0002697-2 en la cual manifiesta que el Hospital firma contrato con la Secretaría de Educación de Santander, para la atención de servicios de salud a la población que se encuentre clasificada como desplazados trauma mayor, el cual opera en forma similar al contrato suscrito para la atención de vinculados.

Solicita se le aclare si se debe registrar mensualmente el excedente de facturación, tal como lo indica el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud IPS, numeral 3-Contratos de capitación y de atención a vinculados.

Resolvemos su inquietud en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

El artículo 157 de la Ley 100 de 1993, que señala los tipos de participantes en el sistema general de seguridad social en salud, en el literal b, dispone:

### B. Personas vinculadas al Sistema

Los participantes vinculados son aquellas personas que por motivos de incapacidad de pago y mientras logran ser beneficiarios del régimen subsidiado tendrán derecho a los servicios de atención de salud que prestan las instituciones públicas y aquellas privadas que tengan contrato con el Estado. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte el Decreto 2131, del 30 de julio de 2003, por el cual se reglamenta el numeral 4 del artículo 19 de la Ley 387 de 1997, en el artículo 3°, señala:

#### **“Artículo 3°. Cobertura de servicios**

(...)

*La población desplazada por la violencia que no se encuentre afiliada a ningún régimen, tiene derecho a la prestación de los servicios de salud en las instituciones prestadoras públicas que defina la entidad territorial receptora, por nivel de atención, y de acuerdo con su capacidad de resolución, y excepcionalmente por instituciones privadas, previamente autorizadas por la entidad.*

*El procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, en relación con la causación de los ingresos por la venta*

*de servicios de salud, establece que: “En el marco del Sistema General de Seguridad Social en Salud-SGSSS, las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS deben garantizar su subsistencia, para lo cual se requiere la facturación de la prestación de los servicios de salud, con independencia de la modalidad de contratación”.*

El numeral 3 del citado procedimiento señala:

### **3. CONTRATOS DE CAPITACIÓN Y DE ATENCIÓN A VINCULADOS**

En estos contratos, por una suma fija predeterminada que paga la entidad contratante, la IPS se obliga a prestar el servicio de salud, con independencia de su frecuencia o demanda. Estos contratos pueden pactarse con pago vencido o anticipado. La causación del ingreso debe efectuarse con base en el contrato o convenio, los soportes de la prestación del servicio y el manual de tarifas.

Si el contrato se pacta con pago vencido, con la prestación del servicio y la correspondiente facturación, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Tratándose de los contratos a vinculados, se debitan las subcuentas 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta y 140913-Cuota de recuperación, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Si al finalizar el mes el valor de la facturación supera el valor del contrato, la diferencia debe registrarse debitando la subcuenta 580814-Margen en la contratación de los servicios de salud, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, previa disminución del ingreso por el margen en la contratación de servicios de salud, si existiere, y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Si por el contrario, el valor facturado es inferior al del contrato, la diferencia se registra con un débito en la subcuenta 147087-Margen en la contratación de servicios de salud, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y con un crédito en la subcuenta 480822-Margen en la contratación de servicios de salud, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, previa disminución del gasto por el margen en la contratación de servicios de salud, si existiere.

Si en el contrato se pacta el pago anticipado, cuando se reciban los recursos se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Con la prestación del servicio, se debita la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y se acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si la prestación del servicio supera el valor del contrato, se debita la subcuenta 580814-Margen en la contratación de los servicios de salud, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, previa disminución del ingreso por margen en la contratación de servicios de salud, si existiere y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si la prestación del servicio es inferior al valor del contrato, se debita la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y se acredita la subcuenta 480822-Margen en la contratación de servicios de salud, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, previa disminución del gasto por margen en la contratación de servicios de salud, si existiere.

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que, las personas pobres no aseguradas en ninguno de los regímenes del Sistema General de Seguridad Social en Salud son denominadas “vinculados”. Estas personas no poseen capacidad de pago y mientras logran ser beneficiarios del Régimen Subsidiado, tienen derecho a los servicios de atención en salud en IPS públicas y privadas contratadas por la Secretaría Local de Salud, mediante la suscripción de contratos de atención a vinculados.

En consecuencia, para el tratamiento contable de los excedentes de facturación derivados de la prestación de servicios, cuando los contratos que suscriban las IPS con las entidades territoriales con el objetivo de garantizar la prestación del servicio a la población desplazada por la violencia que no posee capacidad de pago y no se encuentre afiliada a ningún régimen, cumplen con los requisitos y características de los contratos de atención a vinculados, debe aplicarse lo dispuesto en el numeral 3- Contratos de Capacitación y de Atención a Vinculados, del procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, por usted invocado en su consulta.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000036171 del 17-09-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS
		2.1	Estructura
	<b>Subtema</b>		Discriminación de registros contables derivados de las glosas a la facturación de servicios de salud, por vigencia actual o vigencia anterior.

Doctora

Luz Adriana Vélez Sandoval

Contabilidad - Subdirección Financiera

Hospital Universitario del Valle ESE. Evaristo García

Cali, Valle Del Cauca



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número. 2013-550-002830-2, mediante la cual manifiesta que el procedimiento para el reconocimiento de las operaciones de las IPS, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el tratamiento contable de los errores o glosas no subsanables, no indica cómo proceder para discriminar estos registros contables de acuerdo con su vigencia actual o vigencia anterior.

Por esta razón solicita concepto relacionado con la viabilidad de separar los registros contables tanto de notas por corrección como por glosas no subsanables según la vigencia del documento origen de la transacción.

## CONSIDERACIONES

El numeral 6 del 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:

### **“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”.*

De otra parte, la estructura del catálogo General de cuentas, contenido en el Plan General del Régimen de Contabilidad Pública R.C.P., indica:

#### **“CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA**

*El Catálogo General de Cuentas 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.*

*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).*

#### **CONCLUSIÓN**

Atendiendo a lo consignado en las consideraciones, para el caso consultado se concluye que para el reconocimiento contable de las glosas a la facturación, el hospital debe afectar las cuentas que han venido utilizando hasta ahora, de conformidad con lo señalado en el procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Operaciones realizadas por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS).

En el caso que la entidad requiera separar los registros contables, tanto de notas por corrección como por glosas no subsanables, según la vigencia del documento origen de la transacción, debe habilitar los respectivos códigos auxiliares a partir del séptimo dígito de las respectivas subcuentas, que le permitan llevar el control de acuerdo a sus necesidades de información.

\*\*\*

#### **14. Operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios**

ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

número 20132000009861 del 05-04-13 (Página 102)

\*\*\*

#### **15. Subsidios y contribuciones por parte de los entes públicos prestadores de servicios públicos domiciliarios:** En el período 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 2013200004321 del 19-02-13**

	TÍTULO	1	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PGCP
1 y 2	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 del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de provisiones de los activos
		1.2.1	Reversión de amortización del cálculo actuarial

Doctor

MARIO RUEDA ACEVEDO

Jefe Departamento Nacional de Contabilidad

Instituto de Seguros Sociales (ISS) en Liquidación

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 2012-550-0003976-2, en la cual consulta lo siguiente:

1. ¿El ISS en liquidación puede hacer provisiones de los activos en general?
2. ¿Es posible que el ISS en liquidación reverse la amortización del cálculo actuarial registrado hasta la fecha?, o en caso contrario ¿el cálculo se dejaría tal como quedó al cierre de septiembre, fecha en la que el ISS entró en liquidación?

Sobre el particular, me permito manifestarle lo siguiente:

**CONSIDERACIONES**

a) Frente a su pregunta sobre si se pueden realizar provisiones de los activos en general, es de recordar que el numeral 16 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia del proceso de supresión, liquidación, fusión y escisión, modificado por la Resolución 718 de 2012, prescribe lo siguiente:

**“16. DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES, PROVISIONES Y VALORIZACIONES DE ACTIVOS**

*Los activos de una entidad que se encuentre en proceso de supresión y/o liquidación no son objeto de reconocimiento de provisiones y valorizaciones. Tampoco son objeto de*

*reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones, los activos de una entidad que se encuentre en proceso de supresión y/o liquidación, excepto los que se utilizan en la producción de bienes y servicios, cuando el Estado deba garantizar la continuidad en la producción de estos 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 supresión y/o liquidación, se concionen o se arrienden”.* (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el procedimiento mencionado, en el numeral 4º indica que:

**“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”.* (Subrayado fuera de texto).

b) Con relación, a la posibilidad de reversar la amortización del cálculo actuarial registrado hasta la fecha, es

necesario recordar la definición del mismo, contenida en el tercer inciso del numeral 44 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, que establece:

*“El cálculo actuarial del pasivo pensional de los fondos de reservas representa el valor presente de los pagos futuros que el mismo fondo, a través de la entidad administradora, deberá realizar a sus afiliados, que tengan o vayan a adquirir el derecho de conformidad con las condiciones definidas en el régimen de prima media con prestación definida y regímenes especiales, por concepto de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes, teniendo en cuenta que existen incertidumbres remotas y probables en relación con la cuantía del valor a pagar y el nacimiento y/o extinción de las obligaciones de pago”.* (Subrayado fuera de texto).

Además, el Catálogo General de Cuentas del Manual de procedimientos incorporó la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, para el reconocimiento del cálculo actuarial por concepto de pensiones y cuotas partes de pensiones, que tiene la siguiente descripción y dinámica:

#### **“DESCRIPCIÓN**

*Representa el valor amortizado del cálculo actuarial por concepto de pensiones que corresponde a la diferencia entre el cálculo actuarial reconocido como pasivo estimado, conforme a las disposiciones legales vigentes, y el valor pendiente de amortizar.*

*Las subcuentas 272009-Asegurador-Cálculo Actuarial de Pensiones Actuales, 272010-Asegurador-Pensionales Actuales por Amortizar (Db), 272011-Asegurador-Cálculo Actuarial de Futuras Pensiones, 272012-Asegurador-Futuras Pensiones por Amortizar (Db), 272013-Asegurador-Cálculo Actuarial de Cuotas Partes de Pensiones y 272014-Asegurador-Cuotas Partes de Pensiones por Amortizar (Db), deberán ser utilizadas únicamente por las entidades públicas administradoras del régimen solidario de prima media con prestación definida para revelar el cálculo actuarial de mediano plazo a cargo de los fondos de reservas que administran. La amortización de dicho cálculo tendrá como contrapartida las subcuentas 640104-Amortización Cálculo Actuarial Pensiones Actuales, 640105-Amortización Cálculo Actuarial de Futuras Pensiones y 640106-Amortización Cálculo Actuarial de Cuotas Partes de Pensiones.*

(...)

#### **DINÁMICA**

##### **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.*
- 4. El menor valor del cálculo actuarial como consecuencia de su actualización.*

##### **SE ACREDITA CON:**

- 1. El valor del cálculo actuarial y su actualización periódica contra las Pensiones por amortizar.*
- 2. El valor del cálculo actuarial de las cuotas partes de pensiones contra las Cuotas partes de pensiones por amortizar.*
- 3. El monto de la amortización periódica de las pensiones actuales, futuras y de las cuotas partes de pensiones contra la respectiva cuenta de gasto o costo, según corresponda”.* (Subrayado fuera de texto).

Del análisis de las dinámicas crédito, se puede observar que, en la práctica, el valor de esta cuenta se incrementa únicamente cuando se realiza la amortización de los cálculos actuariales de las pensiones actuales, futuras y de las cuotas partes de pensiones. No obstante, para poder amortizar es indispensable el reconocimiento y la actualización periódica del valor de los cálculos actuariales de las pensiones (actuales y futuras) y de las cuotas partes de pensiones. Estos registros tienen como contrapartida otras subcuentas dentro de la misma cuenta, razón por la cual el efecto patrimonial es neutro.

Con relación a las dinámicas débito de esta cuenta, además de los registros de las contrapartidas por el reconocimiento y las actualizaciones del valor de los cálculos actuariales de las pensiones y de las cuotas partes de pensiones, está previsto que el valor de la cuenta disminuya con la reclasificación al pasivo correspondiente, cuando las condiciones para ser clasificado como un pasivo estimado cambien y se constituyan en un pasivo exigible, esto es, que las incertidumbres en relación con la cuantía del valor a pagar y la fecha de exigibilidad de la obligación se conozca, es decir, cuando se elabore la nómina de pensionados.



Por lo anterior, se puede concluir que la actualización y la amortización del cálculo actual son condiciones sin las cuales no se pueden reconocer los pasivos exigibles y por ende, no se puede reconocer el pago de las pensiones y de las cuotas parte pensionales.

En concordancia con lo anterior y con el propósito de dar cumplimiento a lo establecido en el literal e) del artículo 2º del Decreto 254 de 2000, por el cual se expide el régimen para la liquidación de las entidades públicas del orden nacional que indica que el inicio del proceso de liquidación conlleva “*La realización de un inventario y avalúo de los activos y pasivos de la entidad, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, mencionado anteriormente, en los numerales 57 y 60 prescribe lo siguiente:*”

**“57. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA ACTUALIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DEL FONDO DE RESERVAS CUANDO LA ENTIDAD ADMINISTRADORA ENTRA EN PROCESO DE LIQUIDACIÓN.**

*El valor del cálculo actuarial a cargo del Fondo de reservas debe ser objeto de actualización teniendo como base el cálculo actuarial realizado para la entrega del mismo a la entidad designada en el acto administrativo que ordene la liquidación de la entidad administradora, mediante los siguientes registros:*

*La actualización del cálculo actuarial de pensiones se registra en la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Si en relación al cálculo actuarial registrado se ha generado un incremento, se debitan las subcuentas 272010-Asegurador-pensiones actuales por amortizar (Db), 272012-Asegurador-futuras pensiones por amortizar (Db) y 272014-Asegurador-cuotas partes de pensiones por amortizar (Db), según corresponda, y se acreditan las subcuentas 272009-Asegurador-cálculo actuarial de pensiones actuales, 272011-Asegurador-cálculo actuarial de futuras pensiones y 272013-Asegurador-cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones.*

(...)

**60. TRASLADO DE LOS DEMÁS BIENES, DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL FONDO DE RESERVAS A LA ENTIDAD ASIGNADA EN EL ACTO ADMINISTRATIVO DE LIQUIDACIÓN.**

*En el acto administrativo que ordena la liquidación de la entidad administradora se indica la entidad que asume el reconocimiento de los pasivos pensionales y los demás bienes, derechos y obligaciones del Fondo de reservas. La entidad designada debe continuar elaborando la información contable del Fondo de reservas, incorporando en ella los bienes, derechos y obligaciones que le hayan sido trasladados”. (Subrayado fuera de texto).*

De otro lado, por el contenido de su consulta se deduce que el pasivo “Provisión para Pensiones”, no ha sido entregado oficialmente a otra entidad, razón por la cual debe permanecer en la contabilidad del Fondo en liquidación hasta que dicha entrega se realice; momento en el cual, el ISS en liquidación debe registrarla en la contabilidad del fondo, aplicando lo establecido en el numeral 9 del Procedimiento en comento, que establece:

*“Si en el acto administrativo que determina la supresión y/o 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 (...), acreditando la subcuenta 314001-Liquidación o 314004-Supresión de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, o la subcuenta 326001-Liquidación o 326004-Supresión de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda”.*

Teniendo en cuenta que el pasivo no ha sido transferido y que como se mencionó anteriormente, para el reconocimiento del pago de las mesadas pensionales y de las cuotas partes pensionales, esto es la extinción de los pasivos, es condición indispensable tener un valor amortizado de los cálculos actuariales y reclasificarlo a los pasivos exigibles respectivos, independientemente de que el pago lo realice la misma entidad que tiene el pasivo, o sea realizado por otra entidad.

Por lo anterior, en relación con la amortización de los cálculos actuariales de los denominados fondos de reserva, el último inciso del numeral 44 del procedimiento sobre pensiones, modificado por la resolución 719 de diciembre de 2012, establece lo siguiente:

*“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”.*

Para el registro de dicha amortización, el numeral 46 del mismo procedimiento establece lo siguiente:

**“46. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DE LOS FONDOS DE RESERVAS**

*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. Para el efecto realizan los siguientes registros:*

*La amortización de pensiones se registra con un débito a las subcuentas 640104-Amortización cálculo actuarial pensiones actuales, 640105-Amortización cálculo actuarial de futuras pensiones y 640106-Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 6401-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES, y un crédito a las subcuentas 272010-Asegurador-pensiones actuales por amortizar (Db), 272012-Asegurador-futuras pensiones por amortizar (Db) y 272014- Asegurador-cuotas partes de pensiones por amortizar (Db), de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, según corresponda”. (Subrayado fuera de texto).*

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con las consideraciones antes expuestas, se concluye lo siguiente:

1. El ISS en liquidación no debe realizar provisiones a sus activos.

No obstante, si al confrontar la información financiera recibida con el inventario de activos efectivamente recibidos, se establecen diferencias en cantidades o valores, de conformidad con los documentos soporte, estas diferencias deben ser fundamentadas, y con dichos soportes realizar los ajustes correspondientes, sin perjuicio de que se adelanten las acciones administrativas o disciplinarias que correspondan.

2. En relación con la amortización del cálculo actuarial registrado hasta la fecha por el ISS en liquidación, no es posible que se reverse, en razón a que es necesario seguir reconociendo los correspondientes pasivos exigibles y los pagos de las pensiones y cuotas partes pensionales. Para este propósito, el ISS en liquidación debe adelantar los trámites administrativos necesarios para que la entidad que viene realizando los pagos, suministre la información que permita realizar los registros correspondientes, hasta tanto se realice el traslado de estos pasivos a otra entidad, con base en un acto administrativo que así lo determine.

De igual manera, tampoco es procedente que el ISS en liquidación mantenga el valor del cálculo actuarial tal como quedó al cierre de septiembre de 2012, fecha en la que entro en liquidación, toda vez que de conformidad con el procedimiento, la entidad que sea responsable del pasivo pensional debe actualizar el cálculo actuarial y amortizar durante el año el valor del pasivo exigible

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000027971 del 19-07-13 (Página 76)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000030551 del 13-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento 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 las responsabilidades fiscales
		1.3	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
<b>Subtema</b>		Depuración de saldos de cuentas de orden	

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Normas Técnicas relativas a los activos/Propiedad, planta y equipo
	<b>Subtema</b>		Depreciación de bienes no explotados

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MARCO CONCEPTUAL DEL RCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Prudencia
		1.2	Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad, financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
<b>Subtema</b>		Reconocimiento de intereses de mora sobre saldos de cuentas de dudoso recaudo	

Doctor

OSWALDO RAMOS ARNEDO

Director

Departamento Administrativo de Seguridad

En proceso de Supresión

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002395-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar a los saldos que presenta la información contable y que deben ser resueltos, en consideración al proceso de supresión que en cumplimiento del Decreto 4057 de 31 de octubre de 2011 adelanta esa entidad en la actualidad.

De manera particular la entidad consulta:

### 1. Responsabilidades en proceso

Cuál es el tratamiento contable para castigar los saldos existentes en los siguientes casos:

a) La contabilidad del DAS y del Fondo Rotatorio presentan saldos en la subcuenta 836101-internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, por bienes respecto de los cuales la entidad considera agotados los procesos administrativos para su recuperación.

b y j)- En el DAS y en el Fondo Rotatorio la subcuenta 836101-Internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, presenta saldos de los cuales, en unos casos ya cumplieron los términos de caducidad y en otros corresponden a activos de menor cuantía.

c y f) Existen saldos en la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, correspondientes a los deducibles de los pagos de las aseguradoras, por los cuales se han adelantado sin resultado positivo los trámites para su recuperación.

d) Cuentas sin soportes. En el DAS y en el Fondo Rotatorio se presentan saldos en la subcuenta 836101-Internas, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, desde el año 2000, sobre los cuales no se encuentran los soportes relacionados.

e) Reconocimiento de un siniestro por el valor actual del bien. En el programa de inventarios del DAS se registraron los bienes por el valor histórico, por los cuales en el caso de pérdida la compañía de seguros canceló un valor inferior al valor histórico registrado, presentando en la actualidad la diferencia entre el valor contabilizado y el valor recuperado de la compañía de seguros.

g) Reclamaciones objetadas. Existen saldos desde el año 2000 en las cuentas de responsabilidades en proceso, correspondientes a bienes extraviados, por los cuales las compañías aseguradoras objetaron su pago.

h) Caducidad de la facultad sancionatoria. En el caso de las cuentas de responsabilidades es posible aplicar el artículo 52 de la Ley 1437 de 2011, si las cuentas fueron creadas desde el año 2000

i) Caso fortuito y/o fuerza mayor. Cómo se castigan los saldos contables por la creación de responsabilidades por pérdida de bienes cuando ha mediado una situación considerada como caso fortuito y/o fuerza mayor o en actos considerados del servicio como son procedimientos operativos.

## 2. Depreciación

Cuál sería el tratamiento contable para aquellos bienes sobre los cuales la entidad nunca realizó procesos de depreciación y actualmente se encuentran contabilizados en la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS?

## 3. Coactiva

Los estados contables del DAS presentan saldo en la cuenta de deudores por concepto de intereses

de mora sobre multas y sanciones. Deben seguir causándose dichos intereses, teniendo en cuenta que el capital corresponde a valores de difícil recaudo, por corresponder a sanciones a extranjeros que no se encuentran residenciados en el país.

## CONSIDERACIONES

### 1- Cuentas de orden por responsabilidades en proceso-Internas

En relación con la normatividad contable pública, 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”*

Por su parte, a las entidades que se encuentran en procesos de supresión les aplica el Procedimiento contable para el reconocimiento de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, modificado por el artículo 5 de la Resolución, de la CGN, No. 718 de diciembre 14 de 2012, el cual señala:

*“1. SUPRESIONES Y LIQUIDACIONES. Considerando que el principio de Gestión Continuada no aplica tratándose de una entidad contable pública sobre la que se ordena la supresión y/o liquidación a continuación se relacionan los procedimientos de carácter específico que debe aplicar.*

(...)

*Para efecto de este procedimiento, la supresión de una entidad implica su desaparición de la estructura de la administración pública, la cesación o el traslado de sus funciones, el licenciamiento o traslado de su personal y el traslado de activos y pasivos a otras entidades. (...)*

### 2. CIERRE CONTABLE DE LAS OPERACIONES DE LAS ENTIDADES SOBRE LAS QUE SE ORDENA LA SUPRESIÓN Y/O LIQUIDACIÓN.

*La entidad contable pública sobre la cual se ordene la supresión, y que conforme a las disposiciones legales deba continuar desarrollando temporalmente algunas funciones, realizará el cierre contable al final del período contable en el cual se ordena la supresión, una vez se haya efectuado la reclasificación de las cuentas del patrimonio señaladas en el numeral 3 de este procedimiento.*

(...)



**3. RECLASIFICACIÓN DE LAS CUENTAS DEL PATRIMONIO.** Una vez conocido el acto administrativo con el cual se ordena la supresión, la entidad contable pública debe proceder a reclasificar los saldos de las cuentas que conforman el patrimonio a la subcuenta 314004-Supresión de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES o 326004-Supresión de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda.

(...)

**16. DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES, PROVISIONES Y VALORIZACIONES DE ACTIVOS.** Los activos de una entidad que se encuentre en proceso de supresión y/o liquidación no son objeto de reconocimiento de provisiones y valorizaciones. Tampoco son objeto de reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones, los activos de una entidad que se encuentre en proceso de supresión y/o liquidación, excepto los que se utilizan en la producción de bienes y servicios, (...); así mismo, son objeto de depreciaciones o amortizaciones los bienes que se destinen para el funcionamiento de la entidad durante el proceso de supresión (...).

(...)

**24. REPORTE DE LA INFORMACIÓN.** (...) Así mismo, las entidades que se encuentran en los procesos antes mencionados 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. (...) “(Subrayado fuera de texto).

En relación con el tratamiento contable por la pérdida o faltante de fondos o bienes, 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 esta 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”. (Subrayado fuera de texto).

Además, 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 y 3.7, 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.

(...)

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.

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matriculas 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).

## 2- Depreciación

La Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo, en el párrafo 171 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala: “ Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como (...). No son objeto de depreciación los terrenos, (...) y las propiedades, planta y equipo no explotadas o en mantenimiento, mientras permanezcan en tales situaciones”.

## 3- Registro de intereses de mora sobre cuentas de dudoso recaudo.

Los principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macro reglas que orientan a las entidades en el proceso de preparación de la información contable, de los cuales es preciso mencionar el de **Prudencia**, según el cual: “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, las Normas Técnicas relativas a los Ingresos en el párrafo 266 del Marco Conceptual del Régimen



de Contabilidad Pública, señala: “Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

En atención a las consideraciones anotadas, es pertinente señalar que de acuerdo con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública, los registros en las cuentas de orden, Responsabilidades en proceso se originan en la pérdida de bienes o derechos de la entidad, caso en el cual estos son retirados de la contabilidad afectando el gasto y registrándolos en cuentas de orden.

Anotado lo anterior, respecto de los temas consultados nos permitimos señalar:

### 1- Responsabilidades en proceso.

En el caso de los puntos a, b, c, f y j, relacionados con saldos reconocidos en la cuenta de Responsabilidades en proceso - Internas, la entidad señala que:

Han agotado los procesos administrativos para su recuperación.

Cumplen con los términos de caducidad y

Corresponden al valor del deducible no cancelado por la aseguradora,

Es pertinente señalar que si realizadas las investigaciones que permitan documentar y concluir que no es posible su recuperación, previo el visto Bueno de las instancias administrativas, el área de contabilidad puede proceder a cancelar las cuentas de orden respectivas.

Respecto de los puntos:

e) Existen saldos de bienes por la diferencia entre el valor registrado en los inventarios y el valor cancelado por la Compañía de Seguros.

g) Existen saldos que vienen registrados desde el año 2000, objetados por la compañía de seguros

Cuando los bienes aún no han sido descargados de los inventarios, una vez la entidad determina la imposibilidad de recuperación, procederá a darlos de baja, evento en el cual afectará la subcuenta 326004-Supresión de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES contra la cuenta de Propiedad, planta y equipo correspondiente.

En cuanto al punto d) Cuentas sin soporte, según lo señala la normatividad contable pública, no es posible

efectuar registros contables sin los respectivos soportes. Según lo expresan en la consulta, como no han podido determinar el origen de los saldos referidos, estando el DAS en un proceso de depuración de información, deberá definir el documento que constituirá el soporte necesario para que una vez tomada la decisión, procedan a retirar estos saldos de la contabilidad.

Punto h), por corresponder a aspectos que incumben a las áreas jurídica y administrativa de la entidad, al extralimitar la competencia de la CGN nos abstenemos de pronunciarnos sobre el particular.

### 2. Cuál es el tratamiento contable de los bienes no explotados a los cuales no se les ha calculado depreciación?

De conformidad con la normatividad contable, las propiedades, planta y equipo no explotados no son objeto del cálculo de depreciación durante el tiempo en el cual no estén prestando servicio. Ahora bien, como la entidad se encuentra en un proceso de supresión en el cual no es factible el cálculo de depreciaciones a esta clase de bienes, cuando se produzca el traslado de los bienes a otras entidades públicas se realizará por el valor en libros, cifra por la cual serán retirados de la contabilidad del DAS en Supresión.

### 3- Causación de intereses de mora sobre deudas de dudoso recaudo.

En atención a lo dispuesto en la normatividad contable pública, el reconocimiento de los intereses de mora derivados de derechos, deben atender al principio de prudencia. En el evento que el capital corresponda a una deuda de dudoso recaudo, como es el caso consultado, no deberían seguir reconociendo ingresos potenciales sujetos a la condición de un pago que puede o no ser efectivo.

4. Preguntas generales. Las preguntas relacionadas en este punto fueron trasladadas para su trámite a la Subcontaduría de Centralización de la información, por corresponder a tema de dicha área.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, para los casos consultados se concluye lo siguiente:

Los saldos se deben retirarse de la contabilidad cuando desaparezcan las causas que dieron origen a su reconocimiento, cuando el deudor cancele la obligación o se extinga el derecho por prescripción o por caducidad de la misma o cuando en el proceso liquidatorio o de

supresión se tome la decisión administrativa de castigar estos derechos.

En consecuencia, se precisa que la decisión y el procedimiento de cancelación de cuentas de orden de control por concepto de responsabilidades en proceso, es una decisión que compete a las instancias administrativas de la entidad, con el apoyo del área jurídica, quienes están en conocimiento de los pormenores de los diferentes procesos adelantados, de forma que si han agotado las acciones necesarias que lo justifiquen proceden a efectuar la cancelación de dichos saldos, en cumplimiento de las disposiciones aplicables al caso consignadas en el Régimen de Contabilidad Pública, así como a las disposiciones legales en materia de procesos por responsabilidades a cargo de funcionarios de la entidad.

De acuerdo con lo anterior, si las instancias autorizadas del ente determinan que por las particulares circunstancias del caso, no es procedente seguir mostrando saldos en las cuentas de orden por concepto de Responsabilidades en proceso, y deciden la cancelación de los mencionados saldos, el registro de

cancelación opera mediante un débito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la Cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y un crédito a la correspondiente subcuenta, de la Cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, por los valores a cancelar.

Por último, en lo que tiene que ver con las acciones a seguir frente a las responsabilidades de los funcionarios que tenían a su cargo la administración de los bienes, es de precisar que la Contaduría General de la Nación no es el organismo competente para establecer tales mecanismos, dado que su competencia se circunscribe a aspectos de regulación e interpretación de la normatividad contable del sector público, según lo dispuesto en el artículo 354 de la Carta Constitucional.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067121 del 06-12-13 (Página 515)

\*\*\*

#### **17. Ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida:**

En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

\*\*\*

#### **18. Actividades realizadas conjuntamente:**

En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

\*\*\*

#### **19. Negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000021271 21-06-13 (Página 557)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000025561 del 09-07-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	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	<b>2453</b> Recursos Recibidos en Administración
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los recursos recibidos por el Departamento correspondientes al SGP-APSB de los municipios descertificados
	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo
		2.1	<b>3208</b> Capital Fiscal
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento en Inversión de los aportes realizados por el Departamento del Meta para constituir el Capital Inicial de la Empresa LLANOPETROL, así como de los recursos entregados para compra de terreno, gastos de constitución y funcionamiento de esta Empresa.

Doctor

DANIEL ERNESTO GÓMEZ OTERO

Gerente de Contaduría

Villavicencio, Meta

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001720-2, en la cual solicita el procedimiento contable a que se refiere el numeral 15.7 del artículo 15 del Decreto 1040 de 18 de mayo de 2012, reglamentario de la Ley 1176 de 2007, que debe aplicar la Gobernación del Meta en consideración a que los Municipios de Mesetas, El Castillo y próximamente San Martín han sido descertificados por la Superintendencia de Servicios Públicos y en consecuencia el departamento debe administrar los recursos del Sistema General de Participaciones - Agua Potable y Saneamiento Básico (SGP.APSB).

Además consulta si los recursos entregados por el Departamento del Meta a la Empresa de Petróleos del Llano-LLANOPETROL así: Para Capital

Inicial \$100'000.000, para costos de instalación y funcionamiento \$500'000.000, así como los relacionados con el cumplimiento de convenios interadministrativos, contabilizados en la actualidad como operaciones interinstitucionales deben contabilizarse de esta manera o como inversiones, para lo cual deberá considerarse que una vez puesta en marcha la refinería, la construcción y los dividendos generados serían del Departamento del Meta.

### CONSIDERACIONES

#### 1- Recursos del SGP-APSB de municipios descertificados

El decreto 1040 de 2012, por medio del cual se reglamenta la Ley 1176 de 2007, en el artículo 4.º DEFINICIONES, señala:

**“4.1 Sistema General de Participaciones - Participación para Agua Potable y Saneamiento Básico, SGP - APSB.** Son los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación del sector de Agua Potable y Saneamiento Básico en los términos de la Ley 1176 de 2007 y demás normas que le complementen, modifiquen o sustituyan.

**4.2 Certificación.** Es el proceso adelantado por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, SSPD, mediante el cual se verifica el cumplimiento, por parte de municipios y distritos, de los requisitos establecidos en los artículos 9° y 10 del presente decreto en desarrollo de los aspectos establecidos en el artículo 4° de la Ley 1176 de 2007, y por el cual las entidades territoriales certificadas podrán continuar administrando los recursos del SGP - APSB y asegurando la prestación de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo.

**4.3 Descertificación.** Es la consecuencia de no obtener la certificación de que trata el numeral anterior. Los distritos y municipios que sean descertificados no podrán administrar los recursos de SGP - APSB, asegurar la prestación de los servicios públicos domiciliarios de Acueducto, Alcantarillado y Aseo en el municipio, ni realizar nuevos compromisos con cargo a los mismos, a partir de la fecha de la descertificación.

Por su parte el mismo Decreto en los artículos 13 y 14 señalan, **“13. Efectos del proceso de certificación.** (...) “Los municipios y distritos que como resultado del proceso a que se refiere este título sean descertificados, no podrán administrar los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico, ni realizar nuevos compromisos con cargo a los mismos desde la fecha en que quede ejecutoriado el acto administrativo expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios en que se decida la descertificación. En consecuencia, los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico asignados al municipio o distrito descertificado, serán administrados por el departamento que asuma las competencias previstas en el artículo 5° de la Ley 1176 de 2007 o la norma que la modifique, complementa o sustituya.

**Artículo 14. Recursos del Sistema General de Participaciones de los Municipios y Distritos Descertificados.** Los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico de los municipios y distritos descertificados

deberán destinarse exclusivamente a financiar las actividades previstas en el artículo 11 de la Ley 1176 de 2007 en el respectivo municipio o distrito”.

En relación con los recursos del SGP-APSB de los municipios descertificados el Artículo 15 dispone: **“Administración de los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico.** El departamento, en ejercicio de la competencia asignada por el artículo 5° de la Ley 1176 de 2007, administrará los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico asignados al municipio o distrito descertificado, a partir de la fecha en que quede ejecutoriado el acto administrativo expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, y en tal virtud le corresponde:

15.1. Administrar, apropiar, incorporar, comprometer, ordenar el gasto y ejecutar los recursos asignados, los recursos de créditos y los recursos del balance del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento de los municipios y distritos descertificados, en el presupuesto del departamento y llevar contabilidad en forma independiente disponiendo de una cuenta bancaria para cada municipio o distrito, de conformidad con el plan de desarrollo del municipio o distrito descertificado.

15.2. Presupuestar y contabilizar sin situación de fondos los recursos girados directamente a los prestadores de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, a los patrimonios autónomos o a los esquemas fiduciarios constituidos para el manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico.

(...)

15.7. Registrar y revelar en la contabilidad los recursos recibidos en administración, de acuerdo con las instrucciones que imparta la Contaduría General de la Nación, desagregando lo correspondiente a cada municipio o distrito.

15.8. Autorizar el giro directo de los recursos de acuerdo con lo establecido en el título V del presente Decreto y en el párrafo del artículo 13 de la Ley 1176 de 2007 o la norma que lo modifique, complementa o sustituya.

(...)

**Parágrafo 2°.** Los recursos que le correspondan a los municipios y distritos descertificados por concepto del



*Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico, serán incorporados como rentas administradas en el presupuesto que presente anualmente a la respectiva asamblea el departamento competente, quien los ejecutará en beneficio de dichos municipios o distritos.”.*

Para el reconocimiento de encargos fiduciarios con recursos de otras entidades contables públicas, el artículo 4°. de la Resolución 423 de 2011 que 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, en el numeral 11 señaló: “ (...) 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,*

(...).”.

En relación con la normatividad contable pública, 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.

Y las cuentas 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, como: “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, como: “el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos”.

#### **2- Recursos entregados a la Empresa LLANOPETROL**

Mediante el Decreto 185 de 2012 de la Gobernación del Meta se crea la Empresa de Petróleos del Llano-LLANOPETROL, como una Empresa Industrial y Comercial del Estado del orden departamental, dotada de personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa.

El artículo cuarto del decreto en mención, señala: “El Patrimonio de la Empresa de Petróleos del Llano estará integrado por: a) Los aportes departamentales con destino a su capital inicial. b) Los recursos provenientes del desarrollo de sus actividades y del giro ordinario de sus negocios. c) Los bienes que adquiera a cualquier título gratuito u oneroso. d) Los demás aportes o recursos, públicos o privados, que se le asignen o transfieran”.

Así mismo los artículos octavo y noveno del referido Decreto 185 de 2012 indican:

“**Artículo octavo.** El Capital inicial de la Empresa es la suma de CIEN MILLONES DE PESOS (\$100.000.000.00) que será aportado por la Gobernación del Meta, con

cargo al presupuesto general del Departamento, con destino al capital inicial requerido para la conformación de la EMPRESA PETRÓLEOS DEL LLANO.

**Artículo noveno:** Con cargo al presupuesto general del Departamento comprométanse recursos hasta por la suma de QUINIENTOS MILLONES DE PESOS (\$500.000.000) con destino a costos de instalación y funcionamiento de la EMPRESA PETRÓLEOS DEL LLANO”.

Mediante la expedición del Acuerdo 002 de 2012 la Junta Directiva de la EMPRESA PETRÓLEOS DEL LLANO adoptó los estatutos de la Empresa que en su artículo 10 señala, “PATRIMONIO. El patrimonio de LA EMPRESA DE PETRÓLEOS DEL LLANO estará integrado por: a) Los aportes Departamentales con destino a su capital inicial. b) Los recursos provenientes del desarrollo de sus actividades y del giro ordinario de sus negocios. c) Los bienes que adquiera a cualquier título gratuito u oneroso”.

Con radicado 20133000019761 de 6 de junio de 2013, le fue comunicado el Código asignado por la CGN en donde esta Empresa ha sido clasificada como una Empresa Industrial y Comercial del Estado del Sector Público Territorial, de Naturaleza Vinculada Directa No societaria.

El Departamento del Meta y la Empresa de Petróleos LLANOPETROL, suscribieron los convenios interadministrativos Nos. 394 de 2013 y 404 de 2012 con el objeto de:

El Convenio No. 394 de 2013 señala en la cláusula primera: “OBJETO. Adquisición de Terrenos para construcción de la refinería y el complejo petroquímico, y parque tecnológico industrial del Departamento del Meta fase II (Terreno)”.

El Convenio No. 404 de 2012 señala en la cláusula primera: “Objeto. Elaboración de estudios y diseños a nivel de prefactibilidad para la refinería del Departamento del Meta”.

En relación con la normatividad contable pública, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo señala en los numerales 24 y 25:

“24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES 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 (...) acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. (...)

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 (...) y acredita (...) 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. (...)”.

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, como, “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, (...)”.

## CONCLUSIÓN

### 1- Recursos del SGP-APSB de municipios descertificados

De conformidad con la normatividad señalada en las consideraciones, corresponde al Departamento administrar los recursos del SGP para Agua Potable y Saneamiento Básico y llevar una contabilidad en forma independiente por cada municipio o distrito descertificado, de modo que la Gobernación reconocerá los valores recibidos por este concepto como Recursos recibidos en Administración, los cuales deberán registrarse debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 245301-En Administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, cuenta que disminuirá su saldo con la ejecución de los recursos.

Por su parte, los municipios no certificados deben reconocer en su contabilidad los recursos asignados,



para lo cual debitan la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y acredita la subcuenta 141322-Sistema general de participaciones - Participación para agua potable y saneamiento básico, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previo el reconocimiento del ingreso por transferencias, el cual debió haberse efectuado debitando la subcuenta 141322-Sistema general de participaciones - Participación para agua potable y saneamiento básico, 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.

Es pertinente señalar que el Municipio disminuirá la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN con la información suministrada por la ejecución de los recursos que efectúa el Departamento.

Ahora, en razón a que se trata de recursos que pertenecen a los Municipios no certificados y que son entregados para administrar, corresponde a la Gobernación acumular en su contabilidad, la información total de los recursos recibidos para financiar total o parcialmente las actividades establecidas en el artículo 11 de la Ley 1176 de 2007, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos en caso de que los recursos tengan como destino la financiación de un proyecto de inversión. Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará alternamente 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 este orden de ideas, el administrador no acumula en las cuentas del balance los activos adquiridos y construidos, toda vez que son de propiedad del Municipio, que reasumirá nuevamente su labor de administrador una vez sea certificado.

En el evento que el Departamento constituya una fiducia de administración con los recursos recibidos por este concepto, en aplicación del artículo 4 de la Resolución 423 de 2011, el Municipio titular de los

recursos deberá registrar un débito en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de Administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, conforme al tratamiento contable arriba señalado.

Por su parte, el Departamento registrará un crédito en 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.

## **2. Recursos entregados a la Empresa LLANOPETROL**

### **2.1. Capital Inicial**

Respecto de los recursos entregados por el Departamento del Meta para la constitución de la Empresa LLANOPETROL, dada la naturaleza de entidad no societaria, el Departamento deberá reconocer el aporte debitando la subcuenta 580809-Aportes en entidades no societarias, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte LLANOPETROL registrará los recursos recibidos en la subcuenta 320801-Capital Fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

### **2.2. Recursos destinados a instalación y funcionamiento**

Ahora bien, en cuanto a los recursos destinados a costos de instalación y funcionamiento, se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 570510-Inversión, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, y un crédito en subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110 - DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y la Empresa de Petróleos del Llano-LLANOPETROL, deberá registrar el ingreso con débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 - DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Deberá reportarse los saldos por operaciones recíprocas entre las subcuentas 570510-Inversión y 470510-Inversión.

### **2.3. Convenio interadministrativo 394 de 2013**

En consideración a que la suscripción de convenios interadministrativos supone para las partes atender las

obligaciones contenidas en los mismos, como sería la legalización de los recursos, es necesario mantener el control de los recursos entregados hasta su total ejecución y legalización.

Es así como por cuenta de los recursos entregados en desarrollo del convenio interadministrativo para la adquisición de un terreno, deberá registrarse en la contabilidad del Departamento la adquisición de este en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1605-TERRENOS, afectando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En el evento que el Departamento disponga entregar el terreno a la Empresa de Petróleos del Llano, aplicará el procedimiento contable relacionado con el Traslado de Bienes entre entidades contables públicas, el cual señala que la entidad que entrega de bienes con transferencia de la propiedad afectará su contabilidad debitando la subcuenta 310502-Departamento, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1605-TERRENOS.

Por su parte, la Empresa deberá registrar el bien recibido mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1605-TERRENOS, con crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Cuando el traslado se realice sin que medie el traslado de la propiedad, el Departamento reclasificará el bien entregado a la subcuenta que corresponda, de la cuenta

1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, por su parte la Empresa los reconocerá en cuentas de orden de control acreditando la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, debitando la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA.

- Convenio interadministrativo 404 de 2012

Respecto de los recursos que en desarrollo de este convenio se entregan para la elaboración de estudios y diseños a nivel de prefactibilidad para la refinería del Departamento del Meta, deberán reconocerse en la subcuenta 570510-Inversión, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Al recibir los recursos para elaboración de estudios y diseños LLANOPETROL registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000031261 del 20-08-13 (Página 113)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000036251 del 17-09-13  
este concepto ratifica el concepto 21122000020441**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de las operaciones en las entidades gestoras de los sistemas integrados de transporte masivo



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctora

HEIDI GARCÍA MONTES

Directora Administrativa y Financiera

TRANSCARIBE S. A.

Cartagena, Bolívar

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-002699-2, en la cual hace referencia al concepto 201222000020441 dirigido a Metrolínea, relacionado con la modificación al procedimiento contable que deben aplicar las empresas de transporte masivo, a partir de la expedición de la Resolución 423 de 21 de diciembre de 2011, que en 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, tema sobre el cual presenta los siguientes interrogantes:

- 1- ¿Dónde refleja contablemente Transcaribe S. A. los recursos que la entidad tiene en el encargo fiduciario?
2. ¿Dónde refleja contablemente las obligaciones que tiene al recibir esos recursos?
3. ¿Dónde refleja contablemente los Anticipos y Avances entregados?
4. ¿Dónde refleja contablemente la causación de las cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios a la entidad?

## CONSIDERACIONES

El artículo 4º 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 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 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, (...)*

**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

Nos permitimos reiterar lo expresado en el concepto 21122000020441 a que se refiere en su solicitud, en el sentido de que 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 las entidades territoriales a los entes gestores del 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 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), lo anterior con fundamento en que los recursos son entregados para la administración y la titularidad de los mismos, hasta cuando se cumpla el objeto de los convenios es de la Nación o del ente territorial.

Como según lo expresa en su consulta, además de los recursos recibidos de la Nación y el ente territorial, esa entidad realiza aportes que son entregados a la fiducia, como Otros aportes del ente gestor, estos serán reconocidos como un derecho en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia en administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Además, la entidad que actúa como fideicomitente deberá identificar en su contabilidad la información total del proyecto reconociendo los diferentes hechos económicos a nivel de auxiliar en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos, durante toda la vida del proyecto. Para el efecto tratándose de activos y gastos se debitará 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.), con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

Respecto de las operaciones recíprocas, 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.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000038631 del 08-10-13**  
**este concepto deja sin vigencia el concepto 20092-125047 de febrero 16 de 2009**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Homologación para el reporte en el formulario CGN1005_001_SALDOS Y MOVIMIENTOS.

Doctor

LUIS EDUARDO LAVERDE MAZABEL

Subgerente Financiero Segundo Suplente del Representante Legal

Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (FONADE)

Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002990-2, en la cual informa que como resultado de la Auditoría correspondiente a las vigencias 2011 y 2012, la Contraloría General de la República efectuó la siguiente observación:

*“H 16 Homologación Cuentas de Orden.- al hacer la homologación del catálogo de cuentas del sector financiero al catálogo de cuentas de la Contaduría General de la Nación, estas cuentas no son objeto de homologación, por lo que en los Estados Financieros que se ingresan al CHIP para efectos de la Consolidación del Balance de la Nación y en los que se rinden en la Cuenta Fiscal a la CGR para efectos de dictamen y fenecimiento de la cuenta, no se revelan dichas operaciones.*

*CAUSA: Lo anterior, debido a que el Fondo aplica el Concepto No. 20092-125047 del 16 de febrero de 2009 emitido por la Contaduría General de la Nación.*

*EFEECTO: Según lo anterior, el concepto emitido por la CGN sobre el tema está en contravía del Manual de Procedimientos, vulnerando el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la Entidad Contable Pública participa como fideicomitente, lo cual afecta la revelación y presentación de las cifras al CHIP y al (Sic) CGR”.*

Por lo anterior, la entidad señala que con el objeto de subsanar el hallazgo formulado por la Contraloría General de la República, se le indique “(...) el procedimiento que FONADE debe adelantar para la homologación de las cuentas de orden fiduciarias en el informe del CHIP para la consolidación del Balance General de la Nación y por ende en los Estados Financieros que rinden para el fenecimiento de la cuenta fiscal”.

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

## CONSIDERACIONES

Para responder su solicitud es oportuno retrotraer los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación en relación con las actividades económicas que realiza FONADE y su correspondiente registro contable:

*Que mediante el expediente 20084-112478 de mayo 22 de 2008, la Contaduría General de la Nación se pronunció en referencia a los recursos que FONADE administra en la modalidad de convenios de Gerencia Integral de Proyectos, en el sentido de que se deben reconocer en la subcuenta 245301-EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta*

*2453-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, habilitando códigos auxiliares a partir del séptimo dígito para distinguir estos convenios de los contratos de administración.*

*Con el expediente 20092-125047 de febrero 16 de 2009, señaló que para efectos del reconocimiento y revelación de los hechos que surjan en virtud de los cuales el FONADE administre recursos de terceros bajo la modalidad de medios de pago, deberá proceder de conformidad con los parámetros o especificaciones de tipo contable que establece la Resolución 3600 de 1988 de la Superintendencia Financiera de Colombia, los cuales no serán objeto de homologación a las cuentas del Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en la Resolución 356 de 2007 de la CGN.*

*De otra parte, 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-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, 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". (Subrayados fuera de texto)*

*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

Para efectos de definir el tratamiento contable que FONADE debe aplicar a los recursos administrados de terceros en la modalidad de en cargo fiduciario, es imperioso atender a la dinámica de la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación. Bajo este derrotero, a partir de la Resolución 423 de 2011, se estableció un nuevo contexto, que involucra a los recursos en mención

En consecuencia, para el reconocimiento de los recursos administrados de terceros en la modalidad de encargo fiduciario, se debe proceder de conformidad con los parámetros o especificaciones de tipo contable que establece la Resolución 423 de 2011, en el sentido de que cuando sea notificada del traslado de 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.

En este orden de ideas, como FONADE aplica las normas contables que en materia de reconocimiento expida la Superintendencia Financiera de Colombia para el sector financiero en relación con los recursos que administren de terceros en la modalidad de encargo fiduciario, para efectos del reporte de la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, deberán homologarse a las cuentas y subcuentas indicadas en el párrafo inmediatamente anterior de estas CONCLUSIÓN es, toda vez que a partir de la expedición de la Resolución 423 de 2011, el expediente 20092-125047 de febrero 16 de 2009 pierde vigencia.

\*\*\*



## CONCEPTO 20132000048121 del 10-10-13

1	TÍTULO	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	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	<b>1926</b> Derechos en Fideicomiso
	Subtema		Reconocimiento contable de un Convenio para la conformación de un Patrimonio autónomo.

Doctor

OSCAR MIGUEL DÍAZ ROMERO

Coordinador Grupo Contabilidad

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-002932-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar, por parte del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, para el reconocimiento de los hechos financieros derivados del convenio interadministrativo de administración No. 199 de 2011 celebrado entre el Ministerio y el Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A.-BANCOLDEX, con el objeto de administrar los recursos destinados al Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas.

## CONSIDERACIONES

Mediante pronunciamiento de un abogado externo, y avalado por el grupo de Contratación del Ministerio de Comercio, se establece: "Por el contrario, la concepción del Fondo en la Ley 1450/11 cambia substancialmente cuanto el texto legal considera que "para todos sus efectos se asimilará a un patrimonio autónomo". Además, como patrimonio autónomo, separado de los recursos del Ministerio, el legislador ordenó que fuera administrado no por este sino por BANCOLDEX, a través de una cuenta separada, lo que garantiza su independencia también del patrimonio de BANCOLDEX".

Por su parte, el artículo 44 de la Ley 1450 de 2011 modificó el artículo 17 de la Ley 590 de 2000 relacionado

con el FONDO DE MODERNIZACIÓN E INNOVACIÓN PARA LAS MICRO, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS, en los siguientes términos:

### **"Artículo 17. Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas.**

Créase el Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas, como un sistema de manejo separado de cuentas del Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A.- BANCOLDEX, que para todos sus efectos se asimilará a un patrimonio autónomo y quien lo administrará a través de una cuenta de orden. Las actividades, los actos y contratos celebrados por el Fondo se registrarán por derecho privado y se someterán a los procedimientos y requerimientos internos establecidos para los actos y contratos del Banco de Comercio Exterior de Colombia S. A., BANCOLDEX. El Fondo tendrá por objeto aplicar instrumentos financieros y no financieros, estos últimos, mediante cofinanciación no reembolsable de programas, proyectos y actividades para la innovación, el fomento y promoción de las MIPYMES.

PARÁGRAFO. El Gobierno Nacional creará y reglamentará la integración y funciones del Consejo Asesor del Fondo y establecerá su dirección y secretaría técnica".

El Decreto 3321 de 2011, “por el cual se reglamentan los artículos 44 y 45 de la ley 1450 de 2011”, señala en su Artículo 1°. **Dirección, Administración y Secretaría Técnica del Fondo.** En concordancia con lo establecido en el artículo 44 de la Ley 1450 de 2011, BANCOLDEX como administrador del Fondo ejercerá su dirección y secretaría técnica. El administrador podrá contratar las evaluaciones técnicas de las propuestas, la auditoría e interventoría especializada en manejo financiero y de gestión; y otras actividades que correspondan al giro ordinario de la administración del Fondo.

Desde la perspectiva de la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación, 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, 13 y 15 señala: “(…)

**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. (…)* (Subrayado fuera de texto).

**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. (…)*

**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-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”.*

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO 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 contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho entregado para la constitución del patrimonio autónomo. (…)*

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor del derecho adquirido en el respectivo negocio fiduciario.
2. El mayor valor de los derechos, producto de la actualización.

(…).

##### **SE ACREDITA CON:**

(…).

1. El menor valor de los derechos, producto de la actualización.
2. El valor de los bienes y derechos restituidos, a la terminación del negocio fiduciario.

#### **CONCLUSIÓN**

Analizado el contenido de la comunicación en la que solicitan el procedimiento contable a aplicar para el reconocimiento del Patrimonio Autónomo, es necesario precisar que los procesos presupuestal y contable tienen propósitos diferentes, es así como la afectación del presupuesto es requisito indispensable para ejecutar la erogación de recursos en la entidad en la vigencia correspondiente, mientras que corresponde



a la Contabilidad identificar, medir, procesar y revelar la información relativa a los hechos, operaciones y transacciones económicas que realiza la entidad y ejercer la función de control de los recursos .

Ahora bien, de conformidad con el análisis efectuado por el abogado externo del Ministerio, los recursos para el funcionamiento del Fondo de Modernización e Innovación para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas, son entregados para la constitución de un Patrimonio Autónomo, se colige que frente a la regulación contable, debe reconocerse a título de Derechos en Fideicomiso - Fiducia mercantil. En consecuencia, su registro se realiza debitando subcuenta 192603-Fiducia Mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta de la cuenta 4705 FONDOS RECIBIDOS.

El procedimiento aprobado para el manejo contable de los Derechos en fideicomiso señala que estos deben ser actualizados cada mes hasta la liquidación, para lo cual la entidad deberá implementar los procedimientos internos

que permitan al área contable recibir oportunamente la información de la entidad que administra tales recursos. Cuando se obtengan mayores valores respecto de los derechos en fideicomiso registrados, debitará la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará 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.

Cuando se presenten menores valores, con respecto a los derechos en fideicomiso registrados, deberá reconocerse 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, y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000065581 del 18-11-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de un contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de administración y pagos.

Doctora  
ADRIANA MÚNERA DUQUE  
Jefe de Contabilidad  
Empresa Distribuidora del Pacífico, DISPAC S.A. ESP.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003492-2, en la cual informa que la empresa suscribió con Bancolombia un contrato de Fiducia Mercantil irrevocable de Administración y pagos. En la actualidad la Empresa registra los recursos del contrato

suscrito con la Fiducia de Desarrollo Nacional, próximo a liquidarse, en la cuenta 1424-Recursos entregados en administración, pero fue objetado por la Revisoría Fiscal, indicando que los recursos entregados deberán

reconocerse en la cuenta 1926-Derechos en fideicomiso. Por lo anterior consulta la cuenta para registrar el nuevo contrato de Fiducia Mercantil que se suscribió con el Bancolombia.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Contrato No. 5287 de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración y Pagos suscrito entre la Empresa Distribuidora del Pacífico S.A. ESP - DISPAC y Fiduciaria Bancolombia S.A. Sociedad Fiduciaria, suministrada por la interesada.

El citado contrato en referencia a su objeto, en la Cláusula Tercera, establece que “En virtud del presente contrato de FIDUCIA MERCANTIL IRREVOCABLE DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS, y conforme con las previsiones generales de los artículos 1.226 y siguientes del Código de Comercio, se constituye un patrimonio autónomo separado e independiente de los patrimonios de las partes que intervienen en este contrato, a través del cual la FIDUCIARIA (i) recibirá únicamente del FIDEICOMITENTE los RECURSOS, (ii) realizará los PAGOS y (iii) entre tanto se realizaran los PAGOS, invertirá los RECURSOS, todo teniendo en cuenta la destinación y los límites establecidos en el presente contrato.

De acuerdo con lo anterior, el presente contrato de fiducia mercantil tiene como finalidad exclusiva un vehículo fiduciario que permita al FIDEICOMITENTE la recepción de los RECURSOS, con el propósito de canalizarlos a los DESTINATARIOS DE PAGO conforme a las ÓRDENES DE PAGO impetidas por el FIDEICOMITENTE.

(...)

**PARÁGRAFO PRIMERO:** En desarrollo del presente contrato la FIDUCIARIA no realizará actividades de recaudo o cobro en relación con los RECURSOS, toda vez que su gestión se limita a recibir tales RECURSOS a través de las CUENTAS RECAUDADORAS, y por lo mismo, cualquier actividad adicional a ella estará radicada exclusivamente en cabeza del FIDEICOMITENTE y en ningún caso en cabeza de la FIDUCIARIA, (...).

### QUINTA: TRANSFERENCIA DE LOS BIENES FIDEICOMETIDOS:

1. Los RECURSOS que deban ingresar al FIDEICOMISO y cualesquiera otros RECURSOS administrados por el FIDEICOMISO y canalizados conforme a lo previsto

en el presente contrato, ingresarán a las CUENTAS RECAUDADORAS y se contabilizarán como un aporte del FIDEICOMITENTE.

2. El CDT será endosado al FIDEICOMISO una vez Deceval certifique que el titular del CDT es el FIDEICOMISO para lo cual la FIDUCIARIA informará el número de la cuenta del inversionista al FIDEICOMITENTE.

**SEXTA.- INSTRUCCIONES PARA LA ADMINISTRACIÓN DEL FIDEICOMISO:** EL FIDEICOMITENTE con la suscripción del presente contrato expresa e irrevocable imparte a LA FIDUCIARIA las siguientes instrucciones:

**6.1. ADMINISTRACIÓN, CONTROL Y RECAUDO DE LOS RECURSOS:** Todas las labores de control, custodia, recaudo, cobro y demás actividades inherentes a la administración del CONTRATO DE GESTIÓN estará a cargo del FIDEICOMITENTE.

En consecuencia, la función de la FIDUCIARIA consistirá únicamente en (i) recibir por parte del FIDEICOMITENTE a través de las CUENTAS RECAUDADORAS los RECURSOS; y (ii) realizar los PAGOS de conformidad con lo señalado en el presente contrato, por lo que en ningún momento la FIDUCIARIA o el FIDEICOMISO serán responsable del seguimiento, administración o control del CONTRATO DE GESTIÓN, toda vez que dichas funciones escapan a las gestiones fiduciarias que se encomiendan en virtud del presente contrato.

EL FIDEICOMITENTE con la suscripción del presente contrato de manera expresa e irrevocable exime a la FIDUCIARIA y al FIDEICOMISO de llevar a cabo gestiones relacionadas con el cobro y administración del CONTRATO DE GESTIÓN en el entendido que será el FIDEICOMITENTE quien consigne directamente los RECURSOS en las CUENTAS RECAUDADORAS y en consecuencia exonera al FIDEICOMISO y a la FIDUCIARIA de toda responsabilidad relacionada o asociada con dichos conceptos

(...)

**6.3. ADMINISTRACIÓN DE LAS CUENTAS RECAUDADORAS:** La FIDUCIARIA, en su calidad de vocera del FIDEICOMISO, tendrá y detentará a la administración de las CUENTAS RECAUDADORAS durante toda la vigencia del contrato. Para el efecto la FIDUCIARIA o el FIDEICOMITENTE efectuarán las siguientes actividades:

(...)



5. EL FIDEICOMITENTE podrá solicitar que se efectúen pagos directamente de las CUENTAS RECAUDADORAS, los cuales tendrán la siguiente prelación: i) Pago de Energía; (ii) Pagos al Gestor; (iii) la Interventoría, (iv) Servicio de la deuda. Será responsabilidad del FIDEICOMITENTE cumplir con la prelación antes mencionada toda vez que la FIDUCIARIA realiza los PAGOS conforme a las instrucciones del FIDEICOMITENTE.

(...)

#### **6.4. CREACIÓN DE CUENTAS PARA EL MANEJO DE LOS RECURSOS OBJETO DEL FIDEICOMISO:**

Con el fin de desarrollar adecuadamente el objeto del presente contrato, la FIDUCIARIA creará CUENTAS, las cuales serán manejadas de manera independiente. Los rendimientos que cada CUENTA genere serán imputables a cada CUENTA. Las CUENTAS serán conformadas con los RECURSOS que ingresen a las CUENTAS RECAUDADORAS previa instrucción del FIDEICOMITENTE.

#### **6.8. INVERSIÓN DE LOS RECURSOS DEL FIDEICOMISO:**

Previa instrucción por escrito del FIDEICOMITENTE, y conforme a lo establecido en el Decreto 1525 de 2008, mientras se destinan la finalidad prevista en el presente contrato, los RECURSOS y sus rendimientos podrán ser invertidos en el fondo denominado Cartera Colectiva Abierta FIDUEXCEDENTES administrada por la FIDUCIARIA. En el evento que el FIDEICOMITENTE requiera que los RECURSOS que al mismo corresponden sean invertidos en vehículos diferentes al señalado anteriormente, deberá instruir por escrito a la FIDUCIARIA para tal fin y acordar previamente con la misma la comisión correspondiente.

(...)

**SÉPTIMA.- RENDICIÓN DE CUENTAS:** La FIDUCIARIA remitirá al FIDEICOMITENTE una rendición de cuentas que se presentará en los términos establecidos en el Circular 7 de 1996 de la Superintendencia Financiera de Colombia, cada seis (6) meses contados desde la fecha de firma de este contrato.

(...)

**NOVENA: OBLIGACIONES DE LA FIDUCIARIA:** Además de las obligaciones legales previstas en el artículo 1234 del Código de Comercio y de aquellas consagradas en otras cláusulas del presente contrato, son obligaciones de la FIDUCIARIA:

1. Administrar los RECURSOS en los términos del presente contrato

2. Realizar los PAGOS de conformidad con lo previsto en el presente contrato.

(...)

**DÉCIMA PRIMERA: OBLIGACIONES DEL FIDEICOMITENTE:** Además de las establecidas en la ley y en otras cláusulas del presente contrato, son obligaciones del Fideicomitente son las siguientes:

1. Salir al saneamiento frente a reclamaciones de terceros a este contrato o frente al presente FIDEICOMISO que pretendan derechos de propiedad o de cualquier otro tipo sobre los derechos y bienes transferidos al FIDEICOMISO

(...)

3. Informar por escrito a la FIDUCIARIA la ocurrencia de aquellos eventos que puedan llegar a ocasionar un incumplimiento en el pago de sus obligaciones, tales como: a) mora en el pago de alguna de sus obligaciones, b) incurrir en causal de disolución; b) la existencia de procesos ejecutivos en su contra, c) Inicio de acuerdo de reorganización empresarial de que trata la Ley 116 de 2006. d) Causal de liquidación d) Cesación de pagos; e) Falta de liquidez, f) la terminación o modificación de los Convenios o de la asignación de Códigos, etc.;" (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, como: "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. (...)".

De otra parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala en los siguientes numerales:

#### **"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. (...)*”.

(...)

### **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-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.*

(...)

### **28. COMISIÓN DE LA SOCIEDAD FIDUCIARIA**

(...)

*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).*

### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que el desarrollo del objeto del Contrato de Fiducia Mercantil irrevocable de administración y pagos implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario y, en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, se generan por tanto para el Fideicomitente, es decir, la Empresa Distribuidora del Pacífico, DISPAC S.A. ESP, unos derechos en fideicomiso.

En ese sentido, corresponde a la Empresa Distribuidora del Pacífico, DISPAC S.A. ESP, el reconocimiento contable de la constitución del Patrimonio Autónomo por el valor de los recursos en dinero y en títulos valores (CDT) transferidos 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 las subcuentas que correspondan de las cuentas 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA y 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, tratándose de Certificados de depósitos a término y recursos en efectivo respectivamente. Cuando se refiere a los recursos derivados de la prestación de servicios públicos, la contrapartida corresponde a la subcuenta y cuenta en las cuales se tiene reconocido el derecho causado.

Ahora, en la medida que se vaya efectuando el pago de las obligaciones del Fideicomitente por parte de La Fiduciaria, la Empresa Distribuidora del Pacífico, DISPAC S.A. ESP, reconoce un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del pasivo, previa causación en el gasto, y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Con base en la información suministrada por la entidad fiduciaria, por lo menos una vez al mes, el fideicomitente, debe actualizar el valor de su derecho. Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, debe 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. En tal sentido, los rendimientos y comisiones originados en el patrimonio autónomo queden reconocidos cuando

se actualicen los derechos en fideicomiso con las variaciones que reporte la Sociedad Fiduciaria.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000067941 del 10-12-13 (Página 304)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067961 del 10-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.
		1.2	Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de Cobertura de Activos.
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de inversiones en carteras colectivas.

Doctora

RUTH N. GARCÍA ESGUERRA

Contadora (E)

Universidad Colegio Mayor De Cundinamarca

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número. 2013-550-003891-2 en la cual formula la consulta en los siguientes términos:

*“La Universidad Colegio Mayor de Cundinamarca firmó un contrato de cartera colectiva con la fiduciaria Fiducoldex, la cual clasificamos en la cuenta contable 1424 Recursos entregados a terceros, subcuenta 142404 Encargo fiduciario - Fiducia en administración.*

*Actualmente se encuentra la comisión de la Contraloría General de la República auditando a nuestra institución, y nos han solicitado una posible reclasificación al grupo de INVERSIONES.*

(...)

*De antemano agradecemos su orientación en el caso de que se deba hacer una reclasificación en nuestro balance, ya que observando el grupo 12 Inversiones e instrumentos derivados, no tenemos claro dónde ubicar esta fiduciaria”.*

### CONSIDERACIONES

El numeral 3 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, establece:

#### **“3. FIDUCIA DE INVERSIÓN - CARTERAS COLECTIVAS**

*Conforme a las disposiciones legales vigentes, la cartera colectiva es todo mecanismo o vehículo de captación o administración de sumas de dinero u otros activos, integrado con el aporte de un número plural de personas determinables una vez la cartera colectiva entre en operación, recursos que serán gestionados de manera colectiva para obtener resultados económicos también colectivos.*

*Los recursos entregados, mediante encargo fiduciario, para realizar inversiones a través de carteras colectivas se registran debitando la subcuenta 120204-Carteras colectivas, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINIS-*

TRACCIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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". (Subrayado fuera de texto).

Por su 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:

### **"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". (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, así:

"Representa el valor de los recursos invertidos, de conformidad con la ley, en títulos de entidades públicas o privadas, nacionales o del exterior, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones a corto plazo del precio. (...)

### **DINÁMICA**

#### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de las inversiones adquiridas a cualquier título.
2. El mayor valor resultante de la actualización. (...)

#### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor en libros de las inversiones vendidas o cedidas.
2. El menor valor resultante como consecuencia de la actualización. (...)

### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que las carteras colectivas se reconocen con un débito en la subcuenta 120204-Carteras colectivas, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Estas inversiones son objeto de actualización periódicamente con la información suministrada por la entidad financiera, de manera que si el valor obtenido en la actualización es mayor que el registrado por la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta 120204-Carteras colectivas, 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.

Por su parte, cuando el valor es menor que el valor registrado, con la diferencia debitará la subcuenta 580569-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 120204-Cartera colectivas, de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

Las comisiones u otros gastos se reconocen afectando la cuenta 580238-Comisiones y otros gastos bancarios, de la cuenta 5802-COMISIONES.

En consecuencia, la entidad debe proceder a efectuar las reclasificaciones de los saldos registrados en la subcuenta 142404 Encargo fiduciario - Fiducia en administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, a la subcuenta 120204-Carteras Colectivas de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000068951 del 18-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	<b>Subtema</b>		Revelación recursos entregados en administración

Doctora  
 CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL  
 Coordinadora Grupo Contabilidad  
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público  
 Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003886-2, en la cual la entidad consulta cómo debe revelar en los estados contables los recursos que conforman el Fondo de Reserva para la Estabilización de la Cartera Hipotecaria (FRECH), administrado por el Banco de la República, en razón a que la entidad de control en el proceso de auditoría hizo una observación por cuanto el Ministerio incorporó a los rubros del Balance las inversiones constituidas por el administrador de los recursos del Fondo FRECH, ajustando el saldo de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público suscribió con el Banco de la República el contrato interadministrativo CTO13500970900 con el objeto de administrar el Fondo de Reserva para la Estabilización de la Cartera Hipotecaria - FRECH. De acuerdo con los términos

del contrato, el Banco reporta el “Balance de la Administración Fiduciaria del FRECH”, documento que soporta los movimientos contables que presenta la contabilidad del Ministerio.

**CONSIDERACIONES**

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señaló en el numeral 11. Encargos fiduciarios con recursos de otras entidades contables públicas: “(…) 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 sub cuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, O EN LA CUENTA 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda". (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar:

Para el cumplimiento del objeto social, la entidad pública acude a la celebración de convenios o contratos interadministrativos con otras entidades públicas mediante los cuales entrega recursos para la administración y ejecución del objeto pactado, caso en el cual contablemente deberá reconocerse el derecho en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Además, pueden suscribirse contratos de administración de recursos con entidades fiduciarias, caso en el cual son reconocidos en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración.

En ambos casos, es posible pactar la constitución de inversiones con los excedentes de liquidez y la

entidad titular de los recursos deberá reconocer en su contabilidad las variaciones generadas por la actualización o negociación de tales inversiones. Ahora bien, según el tipo de convenio o contrato suscrito para la administración de los recursos, su presentación en los estados contables varía, es así como en el primer caso, la entidad presentará el saldo de la subcuenta 142402-En administración, una vez ajustado con la información sobre las operaciones ejecutadas por el administrador.

Y cuando la administración de los recursos se realiza a través de encargos fiduciarios, conforme a lo señalado en el procedimiento de negocios fiduciarios, la entidad titular de los recursos incorporará en su información contable los diferentes rubros que componen la información financiera del encargo fiduciario, ajustando las subcuentas 142403-Encargo fiduciario-Fiducia de Inversión, 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración o 142405-Encargo fiduciario-Fiducia de garantía, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según se trate.

Ahora bien, respecto de los recursos del FRECH, se infiere que la administración de los recursos por parte del Banco se realiza a través de un encargo fiduciario, por lo que el reconocimiento se efectúa en la subcuenta 142404-Encargo Fiduciario - Fiducia de administración, aplicando la metodología aquí señalada.

\*\*\*

## 20. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte

CONCEPTO 20132000038651 del 08-10-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte
<b>1</b>	<b>Subtema</b>	1.1.1	Manera de proceder para obtener la información de las Sociedades Portuarias para el respectivo registro
		1.1.2	Registro que debe efectuar el Gestor de los bienes entregados en concesión a las Sociedades Portuarias
		1.1.3	Registro que debe efectuar el titular de los bienes entregados en concesión a las Sociedades Portuarias

Doctora

MARÍA CLARA GARRIDO GARRIDO

Vicepresidenta Administrativa y Financiera

Agencia Nacional de Infraestructura (ANI)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002931-2, en la cual señala que la Contraloría General de la República, en el informe final de auditoría realizada para la vigencia 2012 presentó la siguiente observación:

**“Hallazgo 8. Administrativo - Bienes Dados en Concesión Modo Portuario.** *En los Estados Financieros de la Agencia Nacional de Infraestructura a 31 de diciembre de 2011, aún no se han realizado los registros contables de los Bienes, Construcciones e Inmuebles que fueron entregados al momento de la suscripción de los contratos, homologaciones, licencias y autorizaciones temporales de las 55 Sociedades Portuarias que administra la Agencia.* (Subrayado fuera de texto).”.

Añade la entidad que al 31 de diciembre de 2004 el Instituto Nacional de Concesiones-INCO, incorporó a sus estados financieros toda la información contable que recibió de parte de las diferentes entidades del sector transporte y procedió al registro de la totalidad

de la información correspondiente a la infraestructura concesionada recibida del Invias.

Que la Contaduría General de la Nación mediante el expediente 20045-45724 del 29 de junio de 2004 conceptuó que la titularidad de la Red vial concesionada pertenece al INVIAS, y por lo tanto el INCO debía registrar dicha infraestructura en cuentas de orden.

Atendiendo lo expuesto en el numeral 3 del artículo 6 de la Resolución 237 de 2010 emitido por la Contaduría General de la Nación, la entidad registró en los estados financieros en cuentas de orden la información recibida del INVIAS correspondiente a los bienes concesionados, en el cual reza 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 934610 - Bienes de uso público históricos y culturales, 934619 - Propiedades planta y equipo y 934620 - Otros activos, según corresponda”.*

Que “La Agencia Nacional de Infraestructura, con el fin de superar las circunstancias descritas en el hallazgo presentado al inicio de este documento, mediante oficio 2012-308-014542-1 del 15 de noviembre de 2012 remitido al INVIAS detalló los valores de los bienes recibidos en administración del modo portuario y registrados en cuentas de orden en sus Estados Financieros con el fin de realizar una conciliación de los registros y cifras reportadas”.

Así mismo, la entidad remitió comunicaciones a los 55 concesionarios solicitándoles la misma información, ante lo cual la mayoría de los operadores respondieron que dichos bienes no fueron sido evaluados ni inventariados al inicio de los convenios de concesión, obteniendo el siguiente resultado consolidado:

1. 15 concesionarios informaron la entrega de terrenos sin la infraestructura
2. 21 concesionarios reportaron el valor y detalle de los inventarios certificados por el representante Legal y el revisor fiscal, sin soporte para verificar las cifras reportadas
3. 4 concesionarios reportaron los inventarios en forma global
4. 12 concesionarios reportaron en forma detallada los elementos sin avaluar
5. 2 concesionarios argumentaron que por la tipología de contratos no se debe reportar inventario inicial
6. 1 concesionario señaló que carece de la documentación para establecer si existe o no inventarios.

En consecuencia consulta:

1. Cómo debe proceder la entidad para registrar los bienes, construcciones e inmuebles que fueron entregados al momento de la suscripción de los contratos, homologaciones, licencias y autorizaciones temporales de las 55 Sociedades portuarias que administra la ANI.
- 2.Cuál es el registro que debe realizar la ANI en su condición de entidad gestora para la incorporación de dicha información contable.
- 3.Cuál es el registro que debe efectuar Invias como entidad titular de los bienes.

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

## CONSIDERACIONES

El Decreto 4165 de 2011, “Por el cual se cambia la naturaleza jurídica, cambia de denominación y se fijan otras disposiciones del Instituto Nacional de Concesiones (INCO)”, en relación con la Naturaleza jurídica y las funciones de la Agencia Nacional de Infraestructura, señalan:

“ARTÍCULO 1°. CAMBIO DE NATURALEZA JURÍDICA Y DENOMINACIÓN DEL INSTITUTO NACIONAL DE CONCESIONES. Cambiase 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.

(...)

ARTÍCULO 4°. FUNCIONES GENERALES. Como consecuencia del cambio de naturaleza, son funciones generales de la Agencia Nacional de Infraestructura:

(...)

14. Coordinar con el Instituto Nacional de Vías (Invias) y la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil (Aerocivil) la entrega y recibo de las áreas y/o la infraestructura de transporte asociadas a los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo”.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el artículo 1° de la Resolución 354 de 2007, dispone:

“Artículo 1°. Adoptase 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”.

Adicionalmente, los párrafos 73, 75, 167 y 180 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“73. El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad



*Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública.*

(...)

*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: (...).*

*167. “(...) 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.*

(...)

*180. El reconocimiento de los bienes de uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables. (Subrayado fuera de texto).*

Que mediante la Resolución 237 de 2010 por la cual se incluyó en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte.

Los numerales 1, 2 y 3 del artículo 6° de la mencionada resolución señala:

#### **“1. RECONOCIMIENTO**

*(...) Las redes fluvial y marítima incluyen los embarcaderos, los muelles, los muelles flotantes, los muelles marginales, las estructuras de protección de los muelles, los terminales portuarios de interés nacional y de interés regional, los canales de acceso a los puertos públicos, las obras e instalaciones afectas a la prestación de los servicios portuarios, los canales de acceso, las señalizaciones, faros y boyas. 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.*

*El procedimiento caracteriza y diferencia los contratos de concesión de la infraestructura de transporte que son gestionados directamente por la entidad titular de los bienes objeto de concesión, de aquellas concesiones que son realizadas por otra entidad que se denomina gestor, e incluye el tratamiento contable de la entrega de bienes y de las transacciones, hechos y operaciones que se presentan en las etapas preoperativa y de explotación, y en la finalización del contrato. También incluye el reconocimiento de las contingencias por las garantías de ingresos que surjan de los contratos pactados con el cesionario.*

#### **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 estas 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.*

*Tratándose de activos intangibles, como en el caso del software, estos deben permanecer registrados en*

la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-IN-TANGIBLES, y debe revelarse en notas a los estados contables que estos activos hacen parte de un contrato de concesión.

### 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)”.

Así mismo, el inciso 3 del artículo 9° Transitorio de la Resolución 237 de 2010, establece: “Para el reconocimiento de la inversión privada correspondiente a las concesiones contratadas hasta la fecha de expedición de la presente norma, el soporte contable lo constituirá la información certificada por el Contador y el Representante Legal del concesionario, o el informe de la fiduciaria que administra los recursos del proyecto, siempre que la información suministrada sea suficiente”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el numeral 3.4 del Procedimiento para la Implementación y Evaluación del Control Interno Contable adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, con referencia a la individualización de bienes, derechos y obligaciones, señala 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”.

Adicionalmente, la Contaduría General de la Nación en las CONCLUSIÓN es del expediente 20122000039961 del 11 de diciembre de 2012, señala: “De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación - C.G.N., 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 estos a su vez deben implementar las estrategias pertinentes para obtener de los concesionarios la información y demás soportes contables aludidos, a través de obligaciones consignadas contractualmente”. (Subrayado fuera de texto).

### CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

#### 1. Forma de proceder la ANI para obtener la información de las Sociedades Portuarias

En relación con la manera en que debe proceder la entidad para registrar los bienes, construcciones e inmuebles que fueron entregados al momento de la suscripción de los contratos, homologaciones, licencias y autorizaciones temporales a las 55 Sociedades Portuarias que actualmente administra la Agencia Nacional de Infraestructura, ANI, es pertinente precisar que esto corresponde a decisiones internas, toda vez que la Contaduría General de la Nación no es competente para señalar el proceder de orden administrativo propio de la entidad.

Ahora bien, dado que la intención es obtener la información básica para proceder a los respectivos registros contables, es de sentido común que la ANI debe recurrir al titular de los Bienes para obtener dicha información, pues es ante esta que se generan las potenciales obligaciones que adquiere la Agencia, en su calidad entidad gestora, y lógico es que exista coherencia entre los registros contables del titular y los de quien funge como gestor.

Si dentro del proceso que se decida aplicar, se evidencian situaciones debidamente soportadas a partir de los registros que en su momento hicieron parte del INCO, en relación con el reconocimiento de las inversiones privadas correspondientes a las concesiones, es válido retomarlas en el sentido de que corresponde a la Entidad establecer el tipo de información, la forma, características y periodicidad de los soportes que re-



quiera de los concesionarios, con destino a documentar idóneamente los registros contables pertinentes, pero debe establecerse el respectivo acuerdo con el titular, a efectos de guardar la consistencia con los registros contables que le corresponden a este.

Igualmente es viable recurrir a la información certificada por el Representante Legal y el Contador del Concesionarios, siempre que ello se ajuste a lo preceptuado en la Resolución 237 de 2010.

Por otra parte, mientras se surte el proceso de acopio de soportes contables, o se proceda a una medición técnica para los casos en que sea imposible obtener una fuente confiable que garantice la razonabilidad de los registros, es imperioso que se efectúen a nivel de notas a los estados contables, las respectivas revelaciones de orden cualitativo y cuantitativo físico.

## **2. Registro en la entidad gestora de la concesión (ANI)**

Por su parte, la entidad gestora cuando recibe la infraestructura del titular de la misma, la reconoce en cuentas de orden por el valor en libros que se encuentra en la contabilidad de la entidad titular, 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 las subcuentas 934618-Bienes de uso público e históricos y culturales y 934619-Propiedades, planta y equipo, según corresponda, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

## **3. Registro en la entidad titular de la infraestructura (Invias)**

En el momento de entregar la parte de la infraestructura que corresponde a la red fluvial a las Sociedades

Portuarias, al INVIAS le corresponde efectuar un débito en la subcuenta 178507-Red fluvial de la cuenta 1785-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO (CR), si hay lugar a ello; y acreditar la subcuenta 171007-Red fluvial de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO. La diferencia se reconocerla mediante un débito en la subcuenta 172013-Red fluvial de la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS.

En caso de que adicionalmente a la red fluvial, el INVIAS hubiere entregado propiedades, planta y equipo, debió proceder a debitar 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. La diferencia se registra debitando la subcuenta 192001-Bienes muebles entregados en administración, o 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Adicionalmente, si existiere 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. Así mismo, el superávit por valorización se traslada a la subcuenta 324077-Otros activos de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, por tratarse de una entidad del sector descentralizado.

\*\*\*

## 21. Recursos del FONPET

### CONCEPTO 20132000000521 del 31-01-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los recursos del FONPET
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento y revelación de los recursos de la reserva de estabilización en la contabilidad del FONPET

Doctor

ANDRÉS RESTREPO MONTOYA

Director General de Regulación Económica de la Seguridad Social

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES:

Me refiero a su comunicación radicada en esta entidad con el expediente 2012-550-03863-2, mediante la cual, solicita concepto relativo al tratamiento contable de la Reserva de Estabilización de Rendimientos, vigente en los contratos de administración de recursos del FONPET a partir de noviembre de 2012. Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

Mediante el Decreto 1861 de 2012 se reglamentó el artículo 25 de la Ley 1450 de 2011, el cual establece que corresponde al Gobierno Nacional definir el régimen de inversiones de los patrimonios autónomos del FONPET y de otros patrimonios autónomos públicos destinados a la garantía y pago de pensiones. La normatividad precitada ha definido que para tal efecto ha de tenerse en cuenta que dichas inversiones deben realizarse en condiciones de mercado, atendiendo criterios de seguridad, rentabilidad y liquidez.

El mismo artículo 25 de la ley 1450 de 2011, faculta al Gobierno Nacional para definir la rentabilidad mínima que deberán garantizar los administradores de los patrimonios autónomos del FONPET, para lo cual se deben considerar las particularidades propias de los contratos de administración de los recursos del Fondo.

Dado el anterior marco normativo, el Decreto 1861 de 2012 prescribe en su artículo 7 que *“Con el fin de garantizar la rentabilidad mínima ordenada por la Ley 1450 de 2011, las entidades administradoras de los recursos del FONPET deberán mantener una reserva de estabilización de rendimientos, constituida con sus propios recursos. El monto mínimo de la reserva de estabilización de rendimientos será equivalente al uno por ciento (1%) del promedio mensual del valor a precios de mercado de los activos que constituyen los patrimonios autónomos que administren. Para efectos de la Reserva de Estabilización se tendrá en cuenta lo establecido en el artículo 2.6.4.1.6 Título 4 del Libro 6 de la Parte 2 del Decreto 2555 de 2010”*. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 141 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública -RCP-, establece que 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. 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).

Establece el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP):

"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).

Por su parte la resolución No 423 de 2011 prescribe:

#### **"1. REGISTROS EN EL FONPET**

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como administrador del FONPET, debe llevar en forma independiente la contabilidad del FONPET, la cual debe actualizarse en forma mensual, a partir de los siguientes registros.

#### **Recursos recibidos**

Los recursos del FONPET recibidos por el Tesoro Nacional o por sociedades administradoras, distribuidos o no en las cuentas de las entidades territoriales, se registran mensualmente debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de los grupos 11-EFECTIVO o 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS y acreditando la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. (Subrayado fuera de texto).

Con respecto a la constitución de inversiones la resolución 423 de 2011 señala: "Mensualmente, con base en la información reportada por el Tesoro Nacional y por las sociedades administradoras, se registran las inversiones efectuadas debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o de la cuenta 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO".

Por su parte, el Catálogo General de Contabilidad del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en la Descripción de la cuenta 2455-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, define: "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".

En cuanto a las cuentas de orden, el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los Párrafos 307 y 311, señala:

"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. (...)

311. (...) Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y de los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control".

Complementariamente en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, se describe la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes y derechos recibidos de terceros como respaldo, seguridad accesoria o garantía por obligaciones a favor de la entidad contable pública".

#### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con las consideraciones precedentes, y para efectos del debido reconocimiento en la contabilidad del FONPET, de la Reserva de estabilización de rendimientos

mínimos, debe evaluarse si contractualmente se está compartiendo con las administradoras de los recursos, el riesgo por la inversión conjunta al constituir el portafolio, o si hay transferencia del riesgo inherente a tal reserva, casos en los cuales deberá aplicarse el procedimiento que corresponda, de las alternativas siguientes:

Si se comparte el riesgo entre los recursos FONPET y la Reserva de estabilización de rendimientos en el portafolio conjunto, dicha reserva no podrá reconocerse como un activo en la contabilidad del FONPET, toda vez que los recursos inherentes a esta última así como sus rendimientos están afectos a una situación particular como es la de garantizar una rentabilidad mínima de acuerdo a las condiciones legales y contractuales y por tanto se incorporan en la masa de inversiones, sin perder la propiedad a favor de las sociedades administradoras de los patrimonios autónomos, ni su derecho a los rendimientos que esta genere. Así las cosas estos recursos no deben reconocerse como portafolio de inversiones del FONPET atendiendo lo definido en la Resolución No 423 de 2011.

En consecuencia, los recursos referenciados, al ser recursos propios de las administradoras, afectos a

una serie de situaciones asociadas a la garantía de rentabilidad del portafolio, deben ser identificados, valorados y controlados de manera independiente a aquellos recursos propios del FONPET, y su reconocimiento contable procede a través de la subcuenta correspondiente de la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, por tratarse de un respaldo o garantía accesoría.

Ahora bien, si de la evaluación del alcance de los términos del contrato celebrado con las administradoras de los patrimonios autónomos se define que hay una transferencia del riesgo sobre el monto de la reserva de estabilización de los rendimientos y sus rendimientos respectivos, entonces procede un reconocimiento en la contabilidad del FONPET a título de activos, mediante un débito en la(s) subcuenta(s) y cuenta(s) que correspondan a la naturaleza del recurso o del portafolio constituido, de los grupos 11-EFECTIVO o 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS, y un crédito en la subcuenta 245507-Depósitos sobre contratos, de la cuenta 2455-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA.

\*\*\*

## 22. Recursos del Sistema General de Regalías

### CONCEPTO 20132000002661 del 05-02-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de los recursos destinados para el ahorro pensional territorial

Doctora

MARÍA EUGENIA RAMÍREZ RESTREPO

Asesora Contable del Municipio La Celia- Risaralda

La Celia, Risaralda

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada mediante el expediente número 2013-550-000155-2, en la cual consulta sobre el procedimiento contable para

registro de los recursos, depositados en el FONPET provenientes del sistema general de regalías, así como los rendimientos generados por estos recursos.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:



## CONSIDERACIONES

El numeral 11 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad pública, indica:

### **“11. RECURSOS DESTINADOS PARA EL AHORRO PENSIONAL TERRITORIAL**

#### *11.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías*

*Con base en el documento soporte de la distribución de los recursos destinados para el ahorro pensional entre las entidades territoriales, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 541305-Para ahorro pensional territorial, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acredita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.*

*Con el giro de los recursos se debita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y se acredita la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA NACIONAL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.*

#### *11.2 Registros contables en la entidad territorial*

*Con la distribución y ejecución de los recursos para ahorro pensional territorial, la entidad territorial debita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 441305-Para ahorro pensional territorial, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.*

*Con el giro de los recursos al FONPET, la entidad territorial debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.* (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, el registro contable que deben efectuar las entidades territoriales para reconocer el valor de los recursos depositados en el FONPET, provenientes del Sistema General de Regalías, es el siguiente:

Por el valor del valor distribuido por el Sistema General de Regalías a las cuentas del FONPET, la entidad territorial debita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías de la cuenta 1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la cuenta 441305-Para ahorro pensional territorial, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Cuando el Sistema General de Regalías gira los recursos al FONPET, la entidad Territorial debita la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL y acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Así mismo, los rendimientos generados en la administración de los recursos se reconocen debitando la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acreditando la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000006201 del 11-03-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías
		2.1	<b>1405</b> Regalías
		2.2	<b>4111</b> Regalías
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de ingresos de 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.

Doctor

JOSÉ ALCIBIADES NIETO HERNÁNDEZ

Subdirector Técnico de Contabilidad

Gobernación de Boyacá

Tunja, Boyacá

### ANTECEDENTES

Me refiero a la consulta radicada con el número\_2013-550-0005832, en la cual manifiesta que en razón a que mediante la resolución 139 de 2012, se eliminaron las cuentas 140108- y 41010-denominadas Regalías y Compensaciones Monetarias, donde se registraban los recursos del Fondo Nacional de Regalías, solicita se le indique si la Entidad Territorial debe utilizar la cuenta 1405-REGALÍAS y 4111-REGALÍAS creadas mediante resolución 139 de 2012, para reconocer los recursos del Fondo Nacional de Regalías.

Así mismo solicita se le indique con que entidad se debe reportar la operación recíproca por el reconocimiento del derecho a las regalías.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

La resolución 139 de marzo de 2012 expedida por el Contador General de la Nación y cuyo contenido forma parte del RCP, en el artículo 2º, elimina las subcuentas 140108- Regalías y compensaciones monetarias, y 411010-Regalías y compensaciones monetarias.

Así mismo, mediante los artículos 1 y 4 de la misma resolución, crea y define la descripción y dinámica de la cuenta 1405 y 4111 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”.

**4111-REGALÍAS.** Representa el valor de los ingresos por regalías originados en la explotación de recursos naturales no renovables. Este ingreso debe ser registrado



por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del Sistema General de Regalías.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1405-REGALÍAS.

### DINÁMICA

#### SE DEBITA CON:

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

#### SE ACREDITA CON:

1. Los valores causados por los diferentes conceptos”.

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).

### CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto en las consideraciones, los registros contables para el reconocimiento de regalías provenientes de 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, son los siguientes:

#### Reconocimiento de los ingresos por regalías del año 2011

Las regalías por la producción de recursos naturales no renovables, originadas hasta el 31 de diciembre de 2011 y, que se liquiden y recaudan durante el año 2012, 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, las entidades territoriales, reconocen 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.

#### Giro y recepción de los recursos

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.

#### Operaciones Recíprocas

De acuerdo con lo expuesto en los numerales 1 y 2, la Entidad Territorial y las Agencias deberán reportar las operaciones recíprocas por los saldos que al cierre del trimestre presenten las cuentas 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y 1405-REGALÍAS, utilizadas por cada entidad, respectivamente.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000012191 del 25-04-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías.	
		2.1	<b>1424</b>	Recursos entregados en administración
		2.2	<b>2453</b>	Recursos recibidos en administración
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de viáticos y gastos de viaje pagados con los recursos destinados a fiscalización del Sistema General de Regalías-SGR		

Doctora

YENIFFER JUNCO ESPINOSA

Coordinador Grupo de Recursos Financieros

AGENCIA NACIONAL DE MINERÍA

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-000927-2, mediante la cual formula consulta en los siguientes términos:

*“Teniendo en cuenta que Mediante Resolución número 90093 de febrero 19 de 2013, el Ministerio de Minas y Energía distribuye el porcentaje destinado a la fiscalización de la exploración y explotación de yacimientos mineros e hidrocarburíferos y que para la Agencia Nacional de Minería (ANM) le asignaron recursos bianuales para la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos mineros, dentro de los cuales para los años 2013 y 2014 se ejecutarán recursos por Viáticos y Gastos de Viaje hasta por la suma de \$6.672.400.000, Compra de equipo por valor de \$1.850.000.000, entre otros; de manera atenta le solicitamos los lineamientos para el manejo y registro de estos recursos, en el siguiente sentido:*

*La ANM en principio consideraba la apertura de una caja menor para el manejo de este rubro (Viáticos y Gastos de Viaje), pero una vez realizado el análisis correspondiente, se necesitaría la constitución de una caja menor, por una suma aproximada de Mil Millones de Pesos M/cte., cifra que no es conveniente manejar de esta forma; por tal motivo, se propone que la Entidad*

*realice mensualmente las programaciones de comisión y que a través del Sistema General de Regalías, se realice la cadena presupuestal para solicitar el giro de estos recursos a una cuenta corriente exclusiva y desde allí la ANM realice los pagos de acuerdo a las programaciones de comisiones.*

*Teniendo en cuenta que un comisionado sale a ejecutar su comisión y no puede ser ejecutada por diversas circunstancias y no ejecuta el total de los recursos asignados, es necesario que realice los reintegros de estos recursos sobrantes.*

*PREGUNTA: ¿Cuál sería el manejo contable que se daría a esta transacción y de qué forma una vez realizados los reintegros por los comisionados, estos recursos retornarían al presupuesto del Sistema General de Regalías de la Agencia Nacional de Minería?*

*Teniendo en cuenta que Mediante Resolución número 90093 de febrero 19 de 2013, el Ministerio de Minas y Energía distribuye el porcentaje destinado a la fiscalización de la exploración y explotación de yacimientos mineros e hidrocarburíferos y que para la Agencia Nacional de Minería (ANM) le asignaron recursos bianuales para la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos mineros, dentro de los cuales para los años 2013 y 2014 se ejecutarán recursos por Viáticos y Gastos de Viaje hasta por la suma de \$6.672.400.000,*



Compra de equipo por valor de \$1.850.000.000, entre otros; de manera atenta le solicitamos los lineamientos para el manejo y registro de estos recursos, en el siguiente sentido:

2. La ANM dentro de la ejecución programada realizará la compra de equipos, muebles y enseres, los cuales normalmente se registran en el Activo en la cuenta 160000, Propiedades Planta y Equipos.

**PREGUNTA:** ¿Estos Inventarios se registran en el Activo de la Agencia o en qué cuenta contable se registran si son con cargo a los recursos del Sistema General de Regalías?. Adicionalmente, las facturas por la compra de estos bienes, a nombre de quién deben realizarse, a nombre de la ANM o a nombre del SGR?

De otro lado, de manera atenta le solicitamos acompañamiento por parte de la Contaduría General de la Nación, en todo lo relacionado con el proceso contable que debe surtir nuestra entidad con el Sistema General de Regalías.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

**CONSIDERACIONES**

**Reconocimiento contable de viáticos y gastos de viaje cubiertos con recursos destinados a la fiscalización del Sistema Nacional de Regalías, reintegro de recursos no ejecutados y reconocimiento de activos adquiridos.**

El numeral 12 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

**12. RECONOCIMIENTO DE GASTOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

El MHCP debe reconocer los gastos de fiscalización del SGR, en la contabilidad del Sistema, debitando la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. (...)

Si en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento del SGR, se adquieren bienes, los

mismos deben ser reconocidos en la entidad que cumpla la respectiva función, mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

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:** “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).

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: “1. El valor de los recursos entregados: 2- El valor de los rendimientos obtenidos”. 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 del activo”. (...)

Adicionalmente, la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se describe:

‘Represento 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”.

La cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, indica que: “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).

## 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.

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

## CONCLUSIÓN

### Reconocimiento contable de viáticos y gastos de viaje cubiertos con recursos destinados a la fiscalización del Sistema Nacional de Regalías, reintegro de recursos no ejecutados y reconocimiento de activos adquiridos.

De acuerdo con lo expuesto en los considerando, para el reconocimiento contable de los gastos de viaje cubiertos con los recursos de fiscalización del SGR, es necesario plantear dos alternativas, así:

### 2- Registros contables si los viáticos y gastos de viaje, son pagados directamente por el SGR, con base en la información que le suministre la Agencia Nacional de Minería sobre la programación de comisiones.

#### a) Viáticos y gastos de viaje

##### Constitución del anticipo

En la contabilidad el SGR, con el valor entregado al comisionado, se registra un débito a la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

##### Legalización del anticipo

Teniendo en cuenta que las erogaciones relacionadas con los gastos de fiscalización, deben ser reconocidos en la contabilidad del SGR, con la legalización del anticipo por parte del comisionado, registrará un débito en la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES, controlando a través de auxiliares los conceptos de viáticos o gastos

de viaje según corresponda, con crédito a la subcuenta 142011 Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

### Reintegro de recursos no ejecutados en las comisiones de fiscalización

Si hay lugar a reintegro, registrará un débito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con crédito a la subcuenta 142011 Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

#### b) Bienes adquiridos

El valor de los bienes adquiridos, los registrará el SGR, mediante un débito en la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES, con crédito a la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago, debita la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Cuando sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

Por su parte la Agencia, entidad que ejerce las funciones de fiscalización, incorporará en su contabilidad el valor del bien, previo el cumplimiento de requisitos relacionados los documentos soporte que definen la titularidad, mediante un débito a la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, con crédito a la subcuenta 325525 Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

### 2) Si los recursos para viáticos y gastos de viaje son girados por el SGR para que sean pagados por la Agencia Nacional de Minería.

Considerando que de conformidad con el procedimiento expuesto en las consideraciones, los gastos deben ser reconocidos en la contabilidad del SGR, a continuación se indica el registro contable para cada una de las entidades involucradas:



### **a) En la contabilidad del SGR para el giro de los recursos.**

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la contabilidad del SGR., registrará un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con ocasión del giro de los recursos a la Agencia Nacional de Minería.

### **b) En la Agencia Nacional de Minería, con los recursos recibidos**

La Agencia Nacional de Minería, contabilizará esta operación, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. El manejo de estos recursos a través de cajas menores o cuentas corrientes será decisión de la Agencia, de acuerdo con las políticas y procedimientos que adopte, en el marco de sus competencias administrativas y financieras.

### **c) Reconocimiento sobre la aplicación de los recursos, en viáticos y gastos de viaje**

#### **Constitución del anticipo**

Al igual que lo indicado en el punto No. 1, en la Agencia, los recursos para viáticos y gastos de viaje se entregarán a los comisionados mediante la constitución de anticipos debitando la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

#### **Legalización del anticipo**

Los egresos imputables a la ejecución de estos recursos se reconocen en la Agencia en el momento de la legalización del anticipo, como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito a la 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Cuando sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios

de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

### **Reintegro de recursos no ejecutados, en las comisiones de fiscalización**

En el evento que no se desarrolle la comisión y haya lugar a reintegro de recursos, la Agencia registrará un débito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS con crédito a la subcuenta 142011 Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

### **Reconocimiento de los activos adquiridos**

Los activos adquiridos se reconocen en la Agencia, como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la correspondiente subcuenta de la cuenta 1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, cuando exista simultaneidad entre el pago y la adquisición.

Si ocurre primero la adquisición y con posterioridad se produce el pago, deberá debitarse la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditarse la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS.

Posteriormente, al efectuar el pago, cancelará el pasivo debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando finalmente compensada la disminución de la cuenta del pasivo mediante la cual se reconocen los recursos recibidos en administración, con el saldo de la cuenta bancaria donde se manejen los recursos de fiscalización del SGR.

Cuando sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

Adicionalmente, la Agencia como entidad que ejerce las funciones de fiscalización, incorporará en su contabilidad el valor del bien, previo el cumplimiento de requisitos relacionados con los documentos soporte que

definen la titularidad, mediante un débito a la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, con crédito a la subcuenta 325525 Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

**d) Reintegro de recursos no ejecutados, por parte de la Agencia al SGR**

Los recursos que no sean ejecutados por parte de la Agencia, deberán reintegrarse al SGR, mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la cuenta y subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la contabilidad del SGR, se registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, y se acredita la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Es de precisar que en consideración a que el concepto de gasto final lo reconoce el SGR, con base en los

respectivos soportes que sustentan los egresos, la Agencia deberá controlar estrictamente a través de auxiliares de la cuenta de recursos recibidos en administración, a fin de llevar en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente presentación de informes al SGR.

Por su parte, el Ministerio de Hacienda, con base en los informes presentados por la Agencia, reconocerá el gasto debitando la subcuenta 511117-Gastos de Fiscalización y Decisión del SGR, de la cuenta 5111-GENERALES, detallando a nivel de auxiliares los conceptos de gastos de acuerdo a su naturaleza, y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000015541 del 21-05-13 (Página 1033)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000006361 del 12-03-13**

1	TÍTULO	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías y resolución modificatoria No. 052 de 2013.
		2.1	<b>1424</b> Recursos entregados en administración
Subtema	2.2	<b>2453</b> Recursos recibidos en administración	
		<p>Reconocimiento contable de los recursos destinados a proyectos de inversión, y de los gastos de fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración (OCAD).</p> <p>Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados en depósitos en cuentas bancarias, con recursos del Sistema General de Regalías.</p> <p>Reconocimiento contable de las transferencias del sector eléctrico a las Corporaciones Autónomas Regionales.</p>	



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctora  
OMEY ARIZA VILLEGAS  
Contadora  
Corporación Autónoma Regional del Cesar  
(Corpocesar)  
Valledupar, Cesar

## ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número. 2013-550-000180-2 en la que informa que la Corporación Autónoma Regional del Cesar (Corpocesar), recibe recursos del Sistema General de Regalías por compensación de carbón, para el funcionamiento de la Secretaría Técnica de los Órganos Colegiados de Administración -OCAD, y otros recursos destinados a la ejecución de proyectos de Inversión, y en consecuencia, solicita se le indique el tratamiento contable para registrar la recepción de estos recursos, así como los rendimientos financieros generados por los depósitos en cuentas bancarias.

De otra parte indica en la consulta que la Corporación también recibe recursos del Sector Eléctrico y requiere se le indique las cuentas para el reconocimiento de estos ingresos.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

## CONSIDERACIONES

Los numerales 7.1, 7.2, 8.1 y 8.2 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### **“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. (...)*

### **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. (...)*

## **8. GIRO DE LAS ASIGNACIONES**

### **8.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías**

*Con el giro a la entidad territorial, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.*

### **8.2 Registros contables en la entidad territorial**

*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”. (...)*

De otra parte la resolución 052 del 2013, modificó los numerales 1.2 y 12 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. El numeral 12 modificado quedó así:

### **“12. RECONOCIMIENTO DE GASTOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

(...)

*El MHCP debe reconocer los gastos para apoyar el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, en la contabilidad del Sistema, debitando la subcuenta 511171-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta*

249023-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR". (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:** *"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).

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: *"1. El valor de los recursos entregados: 2- El valor de los rendimientos obtenidos". 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 del activo". (...)*

Adicionalmente, la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, se describe: *"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".*

En relación con el reconocimiento de los ingresos por transferencias del sector eléctrico a las Corporaciones, la Contaduría General de la Nación se pronunció mediante concepto número 20103-141753, donde concluyó "Las

*Transferencias contempladas en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 conllevan implícitas la Tasa por Utilización de Aguas establecida en el artículo 43 de la misma Ley. En consecuencia, el reconocimiento contable debe hacerse mediante un débito a la subcuenta 140101-Tasas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411001-Tasas, de la cuenta 4110-TRIBUTARIOS, y en caso de requerirse diferenciar los dos conceptos, deberán habilitarse auxiliares para registrar las Tasas por Utilización de Aguas, en forma independiente de las Transferencias del Sector Eléctrico propiamente dichas.*

*Para el caso de las Empresas generadoras de energía el registro de estas tasas será un débito a la cuenta 5120 IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, en la subcuenta 512010 Tasas y un crédito a la cuenta 2440 IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR, en la subcuenta 244024- Tasas".*

#### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas, a continuación se indican los registros contables que debe realizar el Ministerio de Hacienda en la contabilidad del Sistema General de Regalías-SGR., por la causación y giro de los recursos del SGR, y los registros que deben efectuar las Corporación Autónomas Regionales, como receptoras de los mismos:

##### **- Reconocimiento de Recursos del SGR, para proyectos de Inversión**

##### **6. Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del Sistema General de Regalías (SGR).**

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.

Con el giro a la entidad territorial, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.



## **7. Corporaciones Autónomas Regionales - CAR**

La Corporación Autónoma Regional del Cesar registrará un débito a 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 la recepción de los recursos, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-Bancos y Corporaciones y acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

### **2) Reconocimiento de recursos destinados a gastos para apoyar el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR.**

Para el reconocimiento de los gastos para apoyar el fortalecimiento de las OCAD, es necesario tener en cuenta dos alternativas:

Si los gastos son ejecutados por el Sistema General de Regalías- SGR, el registro contable en el sistema es un débito 511171-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 249023-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago, debita la cuenta 249023-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Si los recursos son girados por el SGR para que sean ejecutados por las Corporaciones Autónomas, considerando que los gastos deben ser reconocidas en la contabilidad del SGR, a continuación se indica el registro contable para cada una de las entidades involucradas:

## **- Causación y Giro de los recursos**

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la contabilidad del Sistema General de Regalías-SGR., para la causación, registrará un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 249023-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Cuando el SGR gira los recursos, registra un debito a la subcuenta 249023-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, y acredita la subcuenta que 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Las Corporaciones Autónomas Regionales, contabilizarán esta operación, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

### **2) Reconocimiento sobre la aplicación de los recursos**

Los egresos imputables a la ejecución de estos recursos se reconocen en las Corporaciones Autónomas Regionales, como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la correspondiente subcuenta y cuenta de la que se realiza el desembolso, cuando exista simultaneidad entre el pago y la adquisición.

Si ocurre primero la adquisición y con posterioridad se produce el pago, para la causación deberá acreditarse la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIO y debita 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 la Corporación, a nivel de auxiliares.

Posteriormente, al efectuar el pago, cancelará el pasivo debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS,

acreditando la subcuenta que corresponda, 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 el saldo de la cuenta bancaria donde se manejen los recursos líquidos.

En todos los casos en que sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

Es de precisar considerando que el concepto de gasto final lo reconoce el SGR, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos, las Corporaciones deberán controlar estrictamente a través de auxiliares de la cuenta de recursos recibidos en administración, a fin de llevar en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente presentación de informes al SGR.

Por su parte, el Ministerio de Hacienda, con base en los informes presentados por los ejecutores de los recursos, reconocerá el gasto debitando la subcuenta 511171-Apoyo para el fortalecimiento de las secretarías técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión del SGR, de la cuenta 5111-GENERALES, detallando a nivel de auxiliares los conceptos de gastos de acuerdo a su naturaleza, y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

### **3) Reconocimiento de los rendimientos financieros:**

En relación con los rendimientos financieros que se perciban por los recursos recibidos por regalías, la entidad debe establecer si los mismos le corresponden al

beneficiario de las transferencias, o al Sistema General de Regalías- SGR.

En el caso que los rendimientos le pertenezcan al beneficiario, el registro contable para su reconocimiento es un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 480522-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Si los rendimientos corresponden al Sistema General de Regalías, deben contabilizarse mediante un débito a la subcuenta correspondiente, de 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, y proceder a consignarlos en las cuentas del Sistema Nacional de Regalías del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

### **4) Reconocimiento de Transferencias del Sector Eléctrico, en las Corporaciones Autónomas Regionales**

En relación con el tratamiento contable, para reconocer las transferencias del sector eléctrico, anexamos el concepto número 20103-141753, emitido por la Contaduría General de la Nación, enunciado en los considerando, pronunciamiento que le es aplicable al caso por usted consultado.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000015541 del 21-05-13 (Página 1033)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028341 del 24-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>1</b>	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de los recursos de regalías, por parte de los entes territoriales

Doctora

DILIA ANGÉLICA SÁNCHEZ

Contadora Pública S.G.R.

Gobernación del Cauca

Cauca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002206-2, mediante la cual consulta sobre qué resolución se definió el tratamiento contable del Sistema General de Regalías y presentación de informes a los entes de control.

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

## CONSIDERACIONES

En los numerales 7, 8 y 9 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías - SGR, expedido mediante la Resolución 139 de 2012, emanada de la Contaduría General de la Nación, prescribe:

(...)

### **"7. RECONOCIMIENTO DE LAS ASIGNACIONES**

#### *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.*

*Adicionalmente, el MHCP, en la contabilidad del SGR, acredita la subcuenta 292580-Regalías recaudadas (Db) y debita las subcuentas que identifiquen el concepto distribuido, de la cuenta 2925-REGALÍAS DISTRIBUIDAS.*

#### *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.*

*Las asignaciones a las entidades territoriales de los recursos distribuidos en los distintos fondos se registran debitando la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.*

## 8. GIRO DE LAS ASIGNACIONES

### 8.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías

Con el giro a la entidad territorial, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

### 8.2 Registros contables en la entidad territorial

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.

Las asignaciones provenientes de los fondos se registran debitando el activo o pasivo correspondiente y acreditando la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, de acuerdo con la información de la ejecución de los proyectos de inversión suministrada por la entidad que designe el respectivo Órgano Colegiado de Administración y Decisión.

## 9. EJECUCIÓN DE LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN

Con la ejecución de los proyectos de inversión financiados con recursos del Sistema General de Regalías, a través de los Fondos, la entidad territorial debe reconocer el respectivo activo o gasto en las cuentas y subcuentas que correspondan con contrapartida en la cuenta y subcuenta del pasivo a que haya lugar. Lo anterior, de acuerdo con la información de la ejecución de los proyectos de inversión suministrada por la entidad que designe el respectivo Órgano Colegiado de Administración y Decisión.

Si la ejecución y financiación de un proyecto involucra a más de una entidad territorial, para el reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos relacionados en cada una de ellas, se debe aplicar lo dispuesto en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las actividades realizadas conjuntamente, contenido en el capítulo XVIII del Libro II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. Para tal efecto, se debe garantizar el flujo de información completa y oportuna por parte del ejecutor del proyecto a las entidades territoriales. (...).”

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Mediante la Resolución 139 de Marzo de 2012, la Contaduría General de la Nación- CGN definió el tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Regalías, en relación con:

### 1. Registros Contables en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la contabilidad del Sistema General de Regalías (SGR)

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de responsable de elaborar los Estados Financieros del S.G.R., debe llevar la contabilidad del Sistema, en forma independiente, cuyo alcance comprende el reconocimiento de los derechos por causación, de los ingresos y el recaudo de las regalías, la causación de los rendimientos financieros que generen los recursos, las transferencias a los beneficiarios de las regalías, así como el reconocimiento de los gastos del Sistema por concepto de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control y evaluación y los demás gastos de funcionamiento del mismo.

En consecuencia, para la causación de los recursos asignados a los beneficiarios de los mismos, 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.

Con el giro a la entidad territorial, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

### 2. Registro Contable de las Entidades Territoriales

Para las Entidades Territoriales y sus respectivos Fondos, en su calidad de beneficiarios, el procedimiento contable, define el reconocimiento del derecho a las transferencias por regalías y la aplicación de los recursos en virtud de la ejecución de proyectos de inversión. En consecuencia el tratamiento contable es el siguiente.



## 2.1- Reconocimiento del derecho

La Entidad territorial, para el reconocimiento del derecho, registrará un débito a 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.

## 2.2- Recaudo de los recursos por Regalías Directas

Con la recepción de los recursos, 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.

## 2.3- Ejecución Proyectos de Inversión

### a) Recursos ejecutados por la misma entidad territorial

Cuando los recursos son ejecutados por la misma entidad territorial, para el reconocimiento contable de gastos se debita la subcuenta y cuenta de la clase 5-GASTOS, o la subcuentas y cuentas de la clase 16-ACTIVO, según corresponda, con crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

### b) Recursos ejecutados a través de un tercero

Cuando la entidad territorial decide, de acuerdo con sus políticas, que la ejecución de los recursos se realice a través de un tercero para lo cual celebran convenios interinstitucionales, los registros contables en cada una de las partes, es la siguiente:

La entidad territorial, 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 de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La entidad ejecutora de los proyectos de inversión, debe reconocer en su contabilidad este hecho, 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.

En la medida en que se ejecuten los proyectos y el ejecutor haga entregas parciales o finales de las obras, se disminuye los recursos entregados en administración mediante un débito en las subcuentas y cuentas de la clase 5-GASTO, o de las subcuentas y cuentas de la clase 16-ACTIVO, según corresponda a la naturaleza de la aplicación del recurso, y un crédito en la subcuenta 142402- En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Los egresos imputables a la ejecución del proyecto, se reconocen en la entidad ejecutora como una disminución de los recursos recibidos en administración mediante un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la correspondiente subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS, cuando exista simultaneidad entre el pago y la adquisición.

Si ocurre primero la adquisición y con posterioridad se produce el pago, para la causación deberá acreditarse la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIO y debita la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, para lo cual deberá hacer distinción con respecto a los registros de las demás operaciones del ejecutor, a nivel de auxiliares.

En caso que se adquieran bienes y se defina que son de propiedad del ejecutor, este último debe proceder a incorporar los mediante un débito en la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO correspondiente a la naturaleza de los bienes, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255- PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

## 2.4- Recaudos de Recursos para los Fondos de Desarrollo Regional y de Compensación Regional

Teniendo en cuenta que los recursos asignados a los Fondos Territoriales, no son recaudados por la entidad territorial que reconoció el derecho, por cuanto son girados por el SGR directamente a un tercero designado por los Órganos Colegiados de Administración y Decisión, para que realice la ejecución de los mismos, el tratamiento contable es el siguiente:

Cuando el SGR gira los recursos al ejecutor, la entidad territorial a la cual pertenece los fondos territoriales,

debita la subcuenta 142402 -En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de a cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

La ejecución de los recursos se reconocerá contablemente como se indicó en el literal b) del numeral 2.3 de estas CONCLUSIONES es.

En todos los casos en que sea procedente, tanto la entidad territorial cuando ejecuta los recursos directamente, o cuando la ejecución la realiza un tercero, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

Así mismo es necesario anotar que las entidades deben implementar un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información con el SGR y con los ejecutores de los recursos para garantizar la oportunidad de los registros y reporte adecuado de las operaciones recíprocas entre las diferentes entidades

para el reporte en el formato definido por la Contaduría General de la Nación.

Cada uno de los actores, en congruencia con los recursos disponibles, los mecanismos y las políticas que al respecto se establezcan administrativamente, definirá la forma de identificar los registros del SGR, bien sea incorporándolos dentro de su propia contabilidad, como un proceso integrado, pero desagregando a nivel de auxiliares a partir del séptimo dígito, para su respectivo control y rendición de informes.

Otra alternativa, es separando los registros del SGR, como si se tratara de una Unidad o Centro de Responsabilidad Contable, para posteriormente integrarlos a su contabilidad principal, de manera que finalmente quedarán incorporados dentro de los Estados contables de la misma entidad.

Con respecto a la rendición de informes a los entes de control, me permito manifestarle que este Despacho se abstiene de pronunciarse, dado que es un tema que no está relacionado con la Normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028351 del 24-07-13**  
**Con este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en los conceptos 2013-200001219-1 del 25 de abril de 2013 y 2013-200001554-1 del 21 de mayo de 2013**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los recursos del Sistema General de Regalías
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento en la Agencia Nacional de Hidrocarburos de la ejecución de los recursos en desarrollo de la función de fiscalización del Sistema General de Regalías (SGR)

Doctor  
 ERRES EDGARDO ESPINOSA  
 Vicepresidente Administrativo y Financiero  
 Agencia Nacional de Hidrocarburos  
 Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001842-2 en la cual consulta los siguientes aspectos:

1. *“A nombre de que ente jurídico público, debe expedirse la facturación de los proveedores y contratistas, derivada de la ejecución de los recursos de fiscalización del SGR?”*
2. *En los pagos a terceros, la Agencia Nacional de Hidrocarburos actuaría como agente de retención en la fuente?*
3. *Dónde se registrarían estas retenciones? Dónde se administrarían los recursos retenidos?*
4. *Cuál es el procedimiento definido para la declaración y pago de las retenciones en la fuente practicadas a los proveedores y contratistas, producto de la ejecución de los recursos de fiscalización del SGR?*
5. *Cuál es el procedimiento definido para la preparación de la información de medios magnéticos del orden nacional y distrital, derivados de las operaciones con terceros, en el marco de la ejecución de los recursos del SGR?*
6. *Teniendo en cuenta que los recursos del SGR no ingresarían al presupuesto de la ANH, sino que se ejecutarían bajo la figura de Recursos de Terceros, Cuál es la entidad contable pública de la cual se darían por recibidos los bienes, que serían objeto de reconocimiento en la cuenta Patrimonio Público Incorporado de la ANH?*
7. *Se configuraría una donación, o una transferencia entre entidades públicas?, en caso afirmativo cual sería la entidad contraparte?*
8. *Qué organismo va a consolidar la información contable del Sistema General de Regalías y va a rendir la información de los estados contables ante la Contaduría General de la Nación?*
9. *Está obligada la ANA a rendir información de cierre contable, relacionada con la ejecución de los recursos de fiscalización, recibidos a través del Sistema General de Regalías?*
10. *Es necesario determinar si se debe crear una unidad contable independiente de la ANH para el manejo contable, transmisión del CHIP y de las operaciones recíprocas.*
11. *Parte del Ciclo de Regalías, es la monetización del crudo, para lo cual la ANH ha efectuado un contrato de*

*compraventa con ECOPETROL. Esta operación genera el Impuesto al Valor Agregado IVA?*

12. *La ANH actúa como intermediario de estos recursos, por cuanto siendo estos del Sistema General de Regalías, se generan recursos que son trasladados al Sistema General de Regalías para su dispersión. Tenemos entendido que el Sistema General de Regalías no cuenta con personería jurídica, por lo tanto no tiene RUT y consecuentemente no es responsable de los impuestos generados en este tipo de operaciones. En este orden, la ANH debe facturar y recaudar el IVA, así como declarar y pagar dichos recursos?”.*

## CONSIDERACIONES

Los numerales 1 y 3 del artículo 8 y el artículo 78 del Decreto 4923 DE 2011, por el cual se garantiza la operación del Sistema General de Regalías, prescriben:

**“Artículo 8°. Funciones del Ministerio de Hacienda y Crédito Público:**

1. *Consolidar, asignar, administrar y girar los recursos entre los beneficiarios, destinatarios y administradores del Sistema General de Regalías, de conformidad con lo señalado en el artículo 361 de la Constitución Política y el presente decreto.*

(...)

3. *Elaborar los estados financieros del Sistema General de Regalías.*

(...)

**Artículo 78.** *Presupuesto de los Órganos del Sistema General de Regalías. Los órganos a través de los cuales se adelanta la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos, el conocimiento y cartografía geológica del subsuelo; el funcionamiento del Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación y el funcionamiento del Sistema General de Regalías, dispondrán de las apropiaciones necesarias para el ejercicio de sus funciones.*

(...)

**Parágrafo.** *Los órganos que integran este presupuesto y que a su vez hagan parte del Presupuesto General de la Nación, dispondrán de un sistema de registro y contabilización independiente de los recursos del Sistema General de Regalías que se registrará por las disposiciones contenidas en el presente decreto”.* (Subrayado fuera de texto).

En lo relacionado con la normatividad contable pública, el inciso 10 de los considerandos de la Resolución 139 de 2012, por la cual se incorpora el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

(...) el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), como responsable de elaborar los estados financieros del Sistema General de Regalías-SGR, debe llevar en forma independiente la contabilidad del SGR. (Subrayado fuera de texto).

A su vez, los numerales 12 y 14 del citado procedimiento contable, señalan:

#### **“12. RECONOCIMIENTO DE GASTOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

El MHCP debe reconocer los gastos de fiscalización del SGR, en la contabilidad del Sistema, debitando la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(...)

Si en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento del SGR, se adquieren bienes, los mismos deben ser reconocidos en la entidad beneficiaria mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

(...)

#### **14. CIERRE DE INGRESOS Y GASTOS**

Para efectos del cierre de ingresos y gastos, el MHCP, en la contabilidad del Sistema, debe aplicar el principio de contabilidad pública de Período Contable, lo que implica que se midan los resultados de las operaciones del Sistema y el patrimonio público bajo su control, entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, del respectivo año. Lo anterior, sin perjuicio de que el sistema presupuestal del SGR sea bianual”. (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido

en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, éstas desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:

1. Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
2. Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.
3. Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.
4. Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.
5. Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.
6. Formas alternativas de organización contable.

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

**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 (...)

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).

**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 y las subcuentas y cuentas de los grupos 22-Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central y 23-Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados. (Subrayado fuera de texto).

**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

### Preguntas 1.

De acuerdo a lo preceptuado en el numeral 12 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, los bienes que se adquieren en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento, deben ser reconocidos en la entidad beneficiaria de su uso. Por su parte, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-SGR, debe reconocer los gastos de fiscalización del Sistema General de Regalías. De modo que, si en desarrollo de las funciones de fiscalización, la Agencia Nacional de Hidrocarburos, adquiere bienes y es el beneficiario del uso de los mismos, estos deben facturarse a su nombre, y cuando se trate de servicios que corresponden a gastos de fiscalización, deberá concertarse con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público la forma apropiada de facturarlos, a efectos que si se trata de Recursos recibidos en administración, la Agencia cuente con los soportes pertinentes para las respectivas igualizaciones.

Dado que este asunto tiene connotaciones de orden tributario, esta pregunta fue trasladada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a efectos de que la entidad puede tener el contexto completo sobre el tema.

### Preguntas 2, 4, 5, 6, 12 y 13.

Por tratarse de temas relacionados con la normatividad expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, que es la entidad competente en materia tributaria, estas preguntas fueron trasladadas a dicho organismo.

### Pregunta 3. RECONOCIMIENTO DE RETENCIONES EN LA FUENTE

La retención en la fuente debe ser reconocida por la entidad que de acuerdo con la normatividad tributaria vigente deba cumplir las funciones de agente retenedor, el cual en su contabilidad al momento de la causación reconocerá los diferentes conceptos de retención que la ley ha señalado y reconocerá el pasivo, afectando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

### Pregunta 7 y 8. TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS ADQUIRIDOS EN DESARROLLO DE LAS FUNCIONES DE FISCALIZACIÓN

Para establecer el tratamiento contable de la adquisición de los bienes en desarrollo de la función de fiscalización, se deben tener en cuenta dos situaciones:

#### 19. Bienes adquiridos y pagados directamente por el SGR, con base en la información que le suministre la Agencia Nacional de Hidrocarburos

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del SGR, debe reconocer el valor de los bienes adquiridos en desarrollo de las funciones de fiscalización de dicho sistema, mediante un débito en la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago, en la contabilidad del SGR, se debita la subcuenta 249020-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Cuando sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios

de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

Por su parte la Agencia, entidad que ejerce las funciones de fiscalización, incorporará en su contabilidad el valor del bien, siempre que sea la beneficiaria del uso del mismo, previo el cumplimiento de los requisitos relacionados con los documentos soporte que definen la titularidad del bien, mediante un débito en la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, y como contrapartida un crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Cuando la función de fiscalización sea ejercida con el apoyo de otras entidades y organismos, y estos sean los beneficiarios del uso de los bienes, deben proceder a incorporarlos en su contabilidad previo el cumplimiento de los requisitos relacionados con los documentos soporte que definen la titularidad del bien, mediante un débito en la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de las cuentas 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda a una entidad del sector central o descentralizado.

## **2) Recursos para adquisición de los bienes, girados por el SGR para que sean pagados por la Agencia Nacional de Hidrocarburos.**

### **2.1. Giro de los recursos**

#### **2.1.1. Registros en la contabilidad del SGR**

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la contabilidad del SGR, reconoce un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con ocasión del giro de los recursos a la Agencia Nacional de Hidrocarburos.

#### **2.1.2. Registros en la Agencia Nacional de Hidrocarburos por los recursos recibidos**

La Agencia Nacional de Hidrocarburos, contabilizará esta operación, debitando la subcuenta que corresponda 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.

## **2.2. Reconocimiento de los activos adquiridos**

### **2.2.1. En la Agencia Nacional de Hidrocarburos**

La adquisición de los activos se reconoce en la Agencia, como una disminución de los recursos recibidos 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 correspondiente subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, cuando exista simultaneidad entre el pago y la adquisición.

Si ocurre primero la adquisición y con posterioridad se produce el pago, deberá debitarse la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditarse la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS.

Posteriormente, al efectuar el pago, cancelará el pasivo debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando finalmente compensada la disminución de la cuenta del pasivo mediante la cual se reconocen los recursos recibidos en administración, con el saldo de la cuenta bancaria donde se manejen los recursos de fiscalización del SGR.

Cuando sea procedente, deberán hacerse los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones practicadas a los beneficiarios de los pagos, que se deriven de la ejecución de los recursos.

Adicionalmente, la Agencia como entidad que ejerce las funciones de fiscalización, incorporará en su contabilidad el valor del bien, siempre que sea la beneficiaria del uso del mismo, previo el cumplimiento de los requisitos relacionados con los documentos soporte que definen la titularidad del bien, mediante un débito en la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, y como contrapartida un crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.



Cuando la función de fiscalización sea ejercida con el apoyo de otras entidades y organismos, y estos sean los beneficiarios del uso de los bienes, deben proceder a incorporar los en su contabilidad previo el cumplimiento de los requisitos relacionados con los documentos soporte que definen la titularidad del bien, mediante un débito en la subcuenta, cuenta, y grupos que correspondan a la CLASE 1-ACTIVOS, según la naturaleza del bien adquirido, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de las cuentas 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda a una entidad del sector central o descentralizado.

Es de precisar que en consideración a que el concepto de gasto final lo reconoce el SGR, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos, la Agencia deberá controlar estrictamente a través de auxiliares de la cuenta recursos recibidos en administración, a fin de llevar en detalle el manejo del recibo y la aplicación de los mismos, para la correspondiente presentación de informes al SGR.

### **2.2.1. En la contabilidad del SGR**

Por su parte, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con base en los informes presentados por la Agencia, en la contabilidad del SGR reconocerá el gasto debitando la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES, detallando a nivel de auxiliares los conceptos de gastos de acuerdo a su naturaleza, y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en los conceptos 2013-200001219-1 del 25 de abril de 2013 y 2013-200001554-1 del 21 de mayo de 2013, en el sentido de que los bienes adquiridos en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento del SGR, deben ser reconocidos en la entidad beneficiaria del uso de los mismos, de conformidad con la modificación incorporada por el artículo 2º de la Resolución 052 de 2013, al Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.

### **Pregunta 9. INFORMACIÓN CONTABLE DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP, en su calidad de responsable de elaborar los Estados Financieros del Sistema General de Regalías-SGR, debe llevar la contabilidad del Sistema, en forma independiente, cuyo alcance comprende el reconocimiento de los derechos por causación, de los ingresos y el recaudo de las regalías, la causación de los rendimientos financieros que generen los recursos, las transferencias a los beneficiarios de las regalías, los giros a las Unidades ejecutoras (cuando la ejecución no la efectúa directamente el Ministerio de Hacienda), así como el reconocimiento de los gastos del Sistema por concepto de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control y evaluación y los demás gastos de funcionamiento del mismo.

Por tanto, el MHCP-SGR es la entidad que compendia la contabilidad del Sistema como tal y rinde los informes que correspondan, en tanto que los demás actores incorporarán en su contabilidad lo pertinente a la ejecución de los recursos, de conformidad con lo que se señala en el punto inmediatamente siguiente.

### **Pregunta 10 y 11. INFORMACIÓN CONTABLE SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS RECURSOS DE FISCALIZACIÓN**

En materia contable, a la Agencia Nacional de Hidrocarburos no le corresponde en sentido estricto la obligación de llevar contabilidad independiente para los recursos que maneje del Sistema General de Regalías, toda vez que la estructuración de una contabilidad independiente, entendida como un proceso especial con fines de generar Estados contables del Sistema, es una obligación que le corresponde únicamente al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (SGR).

A los demás actores, como son las entidades encargadas de la liquidación, recaudo, fiscalización, monitoreo entre otras actividades, les corresponde efectuar el registro contable de las operaciones que se relacionen con su participación y competencia dentro de los ciclos del SGR, para lo cual dentro del contexto del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, emplearan cualquiera de las siguientes alternativas:

- Incorporando los registros del SGR dentro de su propia contabilidad, como un proceso integrado, pero desagregando a nivel de auxiliares a partir del séptimo dígito, para su respectivo control y rendición de informes.

- Separando los registros del SGR, como si se tratara de una Unidad o centro de responsabilidad contable, si así lo consideran pertinente, para posteriormente integrarlos a su contabilidad principal, todo ello en congruencia con los recursos disponibles, los mecanismos y las políticas que al respecto definan administrativamente.

Es decir, que para estos actores, los registros contables que les corresponda con respecto a los recursos del

SGR, quedarán finalmente incorporados dentro de los Estados contables de la entidad respectiva.

No obstante, la Agencia como entidad que ejerce la función de fiscalización deberá presentar la información en las condiciones y oportunidad que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público como entidad encargada de la contabilidad del SGR le solicite, para efectos de poder reconocer estas operaciones en el sistema.

\*\*\*

Ver otro concepto con esta clasificación concepto número 20132000069061 del 19-12-13 (Página 215)

\*\*\*

### 23. Movilización de activos de las entidades públicas a nivel nacional

#### CONCEPTO 20132000012181 del 25-04-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la movilización de activos de las entidades públicas del nivel nacional.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable de la cesión de cartera

Doctor

ARNULFO SUÁREZ PINZÓN

Subdirector Financiero

Superintendencia de Sociedades

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001008-2, en la cual nos informa que la Superintendencia de Sociedades, celebró un contrato interadministrativo con Central de Inversiones S.A.-CISA, mediante el cual y en virtud de lo indicado en el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, la Superintendencia le vende a CISA una cartera proveniente de actos administrativos a través de los cuales impuso multas o generó contribuciones a sociedades sometidas a supervisión. Así mismo, debe entregar a CISA el valor recaudado por esta cartera en virtud del contrato celebrado.

Por lo anterior, solicita que se le indique el tratamiento contable para el registro de esta operación.

#### CONSIDERACIONES

El artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, señala: **“MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS. A partir de la expedición de la presente ley, las entidades públicas del orden nacional con excepción de las entidades financieras de carácter estatal, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta y las entidades en liquidación, tendrán un plazo de seis (6) meses para ceder la cartera con más de ciento ochenta (180) días de vencida, al Colector de Activos Públicos**



*-CISA para que este las gestione. La cesión se hará mediante contrato interadministrativo en las condiciones que fije el modelo de valoración que defina el Gobierno Nacional. La cartera de naturaleza coactiva y la que no esté vencida, podrá ser entregada en administración a CISA. (Subrayado fuera de texto).*

Las cláusulas segunda y quinta del Contrato Interadministrativo de Compraventa de Cartera celebrado entre la Superintendencia de Sociedades y Central de Inversiones (CISA), establecen:

**“CLÁUSULA SEGUNDA. OBJETO:** *Por medio del presente contrato EL VENDEDOR se obliga a transferir el derecho que tiene y ejerce sobre las obligaciones a favor cumpliendo con lo estipulado en el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, a favor de EL COMPRADOR, las cuales se encuentran relacionadas en el anexo uno (1), y previamente han sido dadas a conocer a EL COMPRADOR, conforme al estado en que se encuentran a la Fecha de Corte, junto con todos los contratos, derechos, obligaciones y demás accesorios, acciones y privilegios inherentes a los mismos diferentes a las contingencias patrimoniales, judiciales, pleitos pendientes y pasivos relacionados con dicha cartera. A su vez, EL COMPRADOR los adquiere para sí con todos los derechos y obligaciones que se derivan de este documento, existentes a la Fecha de Corte, y se obliga a pagar su precio.*

(...)

**CLÁUSULA QUINTA. ENTREGA DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN DE LAS OBLIGACIONES**

(...)

*m) Si existieren recaudos recibidos por EL VENDEDOR a partir de la Fecha de Corte y hasta la fecha de celebración del contrato, serán entregados al COMPRADOR dentro de los (...) 45 días calendario siguientes a la firma del presente contrato, aquellos recaudos que llegare a recibir con posterioridad a la fecha de celebración, serán entregados al COMPRADOR dentro de los 30 días calendario siguientes a su recibo”. . (Subrayados fuera de texto)*

Por su parte, los numerales 1.1.1. y 1.1.3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la movilización de activos de las entidades públicas del nivel nacional contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

**“1.1.1 Cesión de cartera**

**1.1.1.1 Registros en la entidad cedente**

*La entidad que, de conformidad con las normas legales vigentes de movilización de activos, ceda la cartera con más de 180 días de vencida debe retirar el derecho entregado mediante un crédito a la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 14-DEUDORES y un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR), cuando a ello hubiere lugar, y debitar la subcuenta 147078-Enajenación de activos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, por el valor de la cartera establecido en el convenio interadministrativo respectivo. Si se presenta diferencia, esta se registra en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS o 580801-Pérdida en venta de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, según corresponda.*

(...)

**1.1.3 Giro de los recursos de la cartera recibida de más de 180 días de vencida**

(...)

**1.1.3.2 Registros en la entidad cedente de la cartera vencida**

*Si en cumplimiento de las disposiciones legales vigentes CISA gira los recursos al Tesoro Nacional, la entidad cedente aplicará el procedimiento de recaudos definido en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF Nación debitando la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditando la subcuenta 147078-Enajenación de activos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.*

*Si el pago lo recibe la entidad cedente, esta registra un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 147078-Enajenación de activos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.*

*A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2905-RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS en el siguiente sentido: “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 que la Superintendencia de Sociedades en el momento de realizar la entrega de la cartera a CISA en cumplimiento del contrato de compraventa de cartera celebrado entre estas dos entidades, debe reconocer un débito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, por el valor de la cartera establecido en el convenio interadministrativo, un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR), cuando la cartera entregada sea susceptibles de provisionarse por estar relacionada con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 14-DEUDORES, en la cual reconoció inicialmente el derecho entregado.

En caso de que se presente diferencia entre el valor pactado en el contrato interadministrativo y el valor reconocido en la contabilidad de la Superintendencia, esta última debe registrar esta diferencia en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS o 580801-Pérdida en venta de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, según corresponda.

Ahora bien, en el momento en que CISA proceda a girar los recursos producto de la gestión de cobro de la cartera, debe tenerse en cuenta dos situaciones:

-Si en virtud del contrato CISA debe girar los recursos al Tesoro Nacional, la Superintendencia debe aplicar el procedimiento de recaudos definido en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF Nación reconociendo un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

-Si el pago lo recibe la Superintendencia, esta registra un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Por otra parte, en lo referente a los recursos que fueron recaudados por la Superintendencia de Sociedades y que forman parte de la cartera cedida a CISA, dado que se trata de recursos sobre los cuales la Superintendencia no ejerce ningún derecho de cobro y que deben ser entregados a CISA en virtud de las cláusulas del contrato celebrado, se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

\*\*\*



**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**

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000030471 del 13-08-13 (Página 279)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000032461 del 04-09-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	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)
	<b>Subtema</b>		Reportes contables a presentar por los recursos de los Beneficios Económicos Periódicos (BEPS) - fechas de presentación

Doctor  
 JOSÉ VICENTE MEJÍA JARAMILLO  
 Vicepresidente Administrativo  
 Colpensiones  
 Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-002204-2, en la cual solicita indicaciones respecto de los reportes contables que deben presentarse, así como la periodicidad, por parte de Colpensiones en calidad de administrador de los recursos provenientes de los Beneficios Económicos Periódicos (BEPS), mecanismo creado como parte de los Servicios Sociales Complementarios del Sistema de Seguridad Social Integral.

**CONSIDERACIONES**

El Decreto 604 de 2013, "Por el cual se reglamenta el acceso y operación del Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS)". en su artículo 5° señala: **Registro y contabilización de aportes al Servicio Social Complementario BEPS.**

*Los recursos que por concepto de aportes realice cada beneficiario del Servicio Social Complementario BEPS, junto con los rendimientos que se generen, se deberán registrar y contabilizar en cuentas individuales dentro del fondo común de BEPS administrado por Colpensiones. (...)"*

De otra parte los Parágrafos 1 y 2 del artículo 4°, del Decreto 4936 de 2011 por el cual fue aprobada la estructura interna de Colpensiones, señalaron:

**"Parágrafo 1°. Para la protección de los derechos de los afiliados, pensionados, ahorradores y beneficiarios de Colpensiones y una adecuada y transparente administración de los recursos, no harán parte del patrimonio de Colpensiones y tendrán contabilidades separadas los fondos y cuentas destinados al pago de las pensiones, las prestaciones económicas y los**

aportes con los cuales estos se conforman. Así mismo, los fondos, cuentas y aportes del sistema de ahorros con Beneficios Económicos Periódicos no harán parte del patrimonio de Colpensiones y se contabilizarán en forma independiente.

**Parágrafo 2º.** Dado el cambio de su naturaleza jurídica, para mantener separados los recursos propios de los que administra, una vez Colpensiones inicie sus operaciones como administradora de los fondos, el Ministerio del Trabajo transferirá directamente a los fondos administrados por Colpensiones los recursos del Presupuesto General de la Nación destinados al pago de las pensiones y prestaciones a su cargo y de los Beneficios Económicos Periódicos de acuerdo con lo establecido en la Ley. (Subrayado fuera de texto).

Respecto de la normatividad contable pública, 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, señala:

**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. (...)

### **3. FORMULARIOS DEFINIDOS PARA LAS CATEGORÍAS DE INFORMACIÓN**

Para el efecto se definen los siguientes formularios:

- CGN2005\_001\_SALDOS\_Y\_MOVIMIENTOS
- CGN2005\_002\_OPERACIONES\_RECIPROCAS
- CGN2005NE\_003\_NOTAS\_DE\_CARACTER\_ESPECIFICO
- CGN2005NG\_003\_NOTAS\_DE\_CARACTER\_GENERAL”.

Por su parte la Resolución 248 de 2007 de la CGN, “por la cual se establece la información a reportar, los requisitos y los plazos de envío a la Contaduría General de la Nación”, señala:

**“Artículo 3º.** Funcionarios responsables. El representante legal, el contador público que tenga a su cargo la contabilidad de la entidad contable pública y el revisor fiscal en las entidades obligadas, serán

responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los plazos y requisitos para el reporte de la información a la Contaduría General de la Nación.

Relacionado con el informe de control interno contable, son responsables el Representante Legal y el Jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

La responsabilidad del Contador Público se circunscribe a las normas que al respecto establece la Ley 43 de 1990 y demás normas vigentes que se relacionen. (...)

**Artículo 6º.** Categoría información contable pública. Se relaciona con la información financiera, económica, social y ambiental de carácter contable que reportan las entidades públicas a la Contaduría General de la Nación respecto a los saldos, movimientos, operaciones recíprocas y notas de carácter específico.

**Artículo 7º.** Formularios de la categoría información contable pública. Son los medios a través de los cuales las entidades contables públicas reportan la información financiera, económica, social y ambiental de naturaleza cuantitativa y cualitativa, que se integran por la agrupación de conceptos y variables. Para el efecto se definen los siguientes formularios:

1. CGN2005-001-SALDOS-Y-MOVIMIENTOS;
2. CGN2005-002-OPERACIONES-RECÍPROCAS;
3. CGN2005NE-003-NOTAS-DE-CARÁCTER-ESPECÍFICO.

Los aspectos relacionados con el diligenciamiento de los formularios de la Categoría Información Contable Pública se reglamentarán en el procedimiento que se expida para el efecto.

**Artículo 8º.** Categoría notas generales. Se relaciona con la información que permite revelar las explicaciones de carácter general que complementan de manera cualitativa los estados contables.

**Artículo 9º.** Formulario de la categoría notas generales. Es el medio a través del cual las entidades contables públicas reportan la información de naturaleza cualitativa que requiera detallarse de manera ampliada. Para el efecto se define el siguiente formulario:

CGN2005NG-003-NOTAS-DE-CARACTER-GENERAL (...)

**Parágrafo 1º.** Los formularios que en la presente resolución se denominan CGN2005NE-003-NOTAS-DE-CARÁCTER-ESPECÍFICO y CGN2005NG-003-NOTAS-



DE-CARACTER-GENERAL, solo 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.

(...)

**Artículo 12.** Categoría definida para el reporte. Se relaciona con la información que corresponde a la evaluación del control interno contable. El reporte de dicha información se debe hacer a través del formulario de la Categoría Control Interno Contable.

**Artículo 13.** Formulario de la categoría control interno contable. Es el medio a través del cual las entidades contables públicas reportan la información que se relaciona con la evaluación del control interno contable. Para el efecto se define el siguiente formulario:

**CGN2007- CONTROL-INTERNO-CONTABLE**

La fuente de información para el diligenciamiento de este formulario corresponde al informe de evaluación del sistema de control interno anual que las entidades públicas envían al Departamento Administrativo de la Función Pública”.

La Resolución 357 de 2007, “. por la cual se modifican los artículos 10 y 11 de la Resolución 248 de 2007 respecto a los plazos de reporte de la información contable a la Contaduría General de la Nación”. señala:

**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:

<b>Fecha de corte</b>	<b>Fecha límite de presentación:</b>
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 1°.** Los formularios que en la presente resolución se denominan CGN2005NE\_003\_NOTAS\_DE\_CARACTER\_ESPECIFICO CGN2005NG\_003\_NOTAS\_DE\_CARACTER\_GENERAL, solo 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. (...).”.

El Informe de Control Interno Contable, adoptado con la Resolución 357 de 2008 señaló en el **Artículo 1°:** “Adoptase 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 período contable, (...).”.

**CONCLUSIÓN**

De conformidad con el parágrafo 1° del artículo 4° del Decreto 4936 de 2011, los fondos y cuentas destinados al pago de las pensiones, las prestaciones económicas y los aportes con los cuales estos se conforman, así como los fondos cuentas y aportes del sistema de ahorros con Beneficios Económicos Periódicos, deberán contabilizarse en forma independiente, para lo cual, la entidad implementará los mecanismos necesarios para organizar el fondo con una contabilidad separada del Patrimonio de Colpensiones.

En consecuencia, la información contable producto del reconocimiento de los hechos económicos por las operaciones desarrolladas en cumplimiento de este cometido, deberá reportarse a la CGN en forma independiente de la información patrimonial de Colpensiones a través del sistema CHIP en los formularios definidos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, como son:

**1. INFORMES DE CATEGORÍA CONTABLE**

Formulario CGN2005\_001\_SALDOS \_Y\_ MOVIMIEN-TOS, Permite presentar el saldo inicial y los movimientos débitos y créditos de las cuentas del Catálogo General de Cuentas establecidas y habilitadas para ser utilizadas por la entidad según el ámbito al cual corresponda.

Formulario CGN2005\_002\_OPERACIONES \_ RECI-PROCAS, Se utiliza para reportar los saldos de las transacciones económicas y financieras realizadas entre entidades contables públicas, los cuales están asociados con activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos o costos, que son objeto de eliminación en el proceso de

consolidación, de acuerdo con la Tabla de Correlaciones, que se puede consultar a través de la página WEB: [www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co)

Formulario CGN2005NE\_003\_NOTAS\_DE\_CARACTER\_ESPECIFICO. Se utiliza para informar sobre aspectos de carácter específico que se refieren a situaciones particulares de las subcuentas que por su importancia deben revelarse.

## 2. CATEGORÍA DE LAS NOTAS GENERALES

Formulario CGN2005NG\_003\_NOTAS\_DE\_CARACTER\_GENERAL. Se utiliza para revelar situaciones de carácter general que complementan los estados contables y los saldos de los reportes, atendiendo los criterios definidos por la Contaduría General de la Nación en el procedimiento definido para la elaboración y presentación de las notas a los estados contables.

La estructura y el detalle de cada uno de los formularios están presentados en el procedimiento de reportes mencionado en las consideraciones.

## 3. CATEGORÍA CONTROL INTERNO CONTABLE

Formulario CGN2007\_CONTROL\_INTERNO\_CONTABLE. Deberá presentarse el informe anual de evaluación del Control Interno contable con corte a 31 de diciembre de cada período contable, mediante el diligenciamiento y reporte del formulario que incorpora las valoraciones cuantitativas y cualitativas señaladas en el Procedimiento para la implementación y evaluación del Control Interno Contable.

## 4. FECHAS DE REPORTE

Los reportes de categoría contable deberán presentarse trimestralmente al corte de marzo 31, junio 30, septiembre 30 y diciembre 31 respectivamente, el 30 de abril, 31 de julio, 31 de octubre y 15 de febrero del año siguiente al período contable y los informes relacionados con las notas de carácter general y específicas se presentan junto con el informe de 31 de diciembre.

El informe anual de evaluación de control interno, deberá presentarse en la fecha establecida por el Gobierno Nacional para la presentación al Departamento Administrativo de la Función Pública del informe ejecutivo anual de control interno.

Es pertinente señalar que la información reportada a la CGN será fiel copia de la información contable revelada en los estados contables, debidamente aprobados y refrendados por los responsables de la información de la entidad contable pública y los responsables por la información son el Representante Legal y el Contador, además por el informe anual de evaluación de control interno contable, el Jefe de Control Interno.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000051971 del 29-10-13 (Página 146)

\*\*\*

## 2. Estructuración y presentación de los estados contables básicos

### CONCEPTO 2013200005081 del 25-02-13

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema	1.1.1	Obligatoriedad de elaborar el Estado de Flujos de Efectivo

Doctor

ALBERTO ELÍAS MAZO RUIZ

Director Operativo de Contabilidad y Presupuesto

Instituto para el Desarrollo de Antioquia (IDEA)

Medellín, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000265-2, en la cual solicita que se le indique si el Instituto para el Desarrollo de Antioquia-IDEA, que es un establecimiento público de carácter departamental debe elaborar el Estado de Flujos de Efectivo.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 23 y 374 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### "2. Entorno Económico

(...)

*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.*

(...)

### 9.3.1 Estados contables básicos

(...)

#### 9.3.1.4 Estado de flujos de efectivo

*374. Noción. Es un estado contable básico que revela los fondos provistos y utilizados por las entidades contables públicas en desarrollo de sus actividades de operación, inversión y financiación. Permite evaluar a partir del origen y aplicación del efectivo en un período, la capacidad de la entidad contable pública para obtener flujos futuros de efectivo, determinando sus necesidades de financiamiento interno y externo, para cumplir oportunamente con sus obligaciones". (Subrayado fuera de texto).*

El numeral 13 del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la elaboración del Estado de Flujos de Efectivo, indica: "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).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el Estado de Flujos de Efectivo debe ser elaborado por las Empresas Públicas. Por tanto, dado que el IDEA es un establecimiento público que forma parte de las entidades de Gobierno General no es obligación de este Instituto elaborar dicho estado contable

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000009881 del 05-04-13

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema		Presentación de la certificación de estados contables por parte del Representante legal y el Contador público de cada Entidad Pública

Doctor

MIGUEL ROBERTO OVIEDO

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550000-643-2, mediante la cual consulta lo siguientes casos:

*“1. Las Entidades Publicas (Sic) tienen la obligacion (Sic) de expedir la certificacion (Sic) a los estados financieros basicos (Sic) de conformidad al Numeral (Sic) 5 Capítulo (Sic) II del Título III del Manual de Procedimientos Contables?”*

*2. Esta vigente la Resolucion (Sic) No. 550 del 19 de diciembre de 2005, expedida por la CGN?”.*

## CONSIDERACIONES

El párrafo 5° y 7° Capítulo II, del Título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, referente procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, expresa que:

### **“5. CERTIFICACIÓN**

Consiste en un escrito que contenga la declaración expresa y breve de que los saldos fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad, que la contabilidad se elaboró conforme a la normativa señalada en el Régimen de Contabilidad Pública, y que la información revelada refleja en forma fidedigna la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, además de que se han verificado las afirmaciones contenidas en los estados contables básicos, principalmente las referidas a:

*a) Que los hechos, transacciones y operaciones han sido reconocidos y realizados por la entidad contable pública durante el periodo contable.*

*b) Que los hechos económicos se revelan conforme a lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.*

*c) Que el valor total de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, ha sido revelado en los estados contables básicos hasta la fecha de corte, por la entidad contable pública.*

*d) Que los activos representan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros y los pasivos representan hechos pasados que implican un flujo de salida de recursos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, en la fecha de corte.*

*La certificación se afectará cuando los estados contables sean modificados por decisión de la asamblea de accionistas o junta directiva de la entidad contable pública, o por las autoridades gubernamentales, y en consecuencia deben certificarse nuevamente. La certificación de los estados contables básicos debe estar firmada por el representante legal de la entidad contable pública, y por el contador público con el número de tarjeta profesional.*

(...)

### **7. PUBLICACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS.**

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”.* (Subrayados fuera de texto).

(...)

Resolución de 248 de 2007 Art. 4. **“PRESUNCIÓN DE LA INFORMACIÓN REPORTADA.** Se presume que la información contable reportada a la Contaduría General de la Nación a través del CHIP es la que corresponde a la entidad, siempre que se lleve a cabo el uso adecuado de las claves asignadas a los funcionarios responsables.

Además se presume que la información reportada contiene las características de confiabilidad, relevancia



y comprensibilidad reglamentadas en el Plan General de Contabilidad Pública.

(...)

Artículo 20. Resolución de 248 de 2007 “Vigencia y derogatoria. La presente resolución rige a partir de la fecha de publicación en el **Diario Oficial**. Los plazos definidos en los artículos 10 y 11 empiezan a regir a partir de la información correspondiente al año 2008. Los plazos de reporte definidos en el artículo 3º de la Resolución 550 de 2005 continuarán vigentes hasta la fecha de corte 31 de diciembre de 2007. Se deroga la Resolución 550 de 2005, la Circular Externa 39 de 2000, la Carta circular 52 de 2004 y las demás disposiciones que le sean contrarias.

Además se presume que la información reportada contiene las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad reglamentadas en el Plan General de Contabilidad Pública”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las disposiciones anteriormente revisadas, señalamos lo siguiente:

La certificación contable que presentan las entidades públicas es un requisito que debe cumplirse por parte del Representante legal y el Contador de cada entidad contable pública, la información financiera debe ser publicada en un lugar visible al público para que sea notorio y de conocimiento general en la respectiva entidad.

Ahora bien, la resolución No. 550 del 19 de Diciembre de 2005 fue derogada por el artículo 20 de la Resolución 248 de 2007 expedida por la Contaduría General de Nación.

\*\*\*

### CONCEPTO 2013200009901 del 05-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Delegación de la firma de los estados contables por parte del representante legal.

Doctor  
HENRY GARCÍA CRUZ  
Profesional Especializado  
Grupo Finanzas y Presupuesto  
Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Sostenible  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000642-2, en la cual solicita que se le indique si el representante legal de la entidad puede delegar la firma de los estados financieros.

## CONSIDERACIONES

Los artículos 9º y 10 de la Ley 489 de 1998, indican:

**ARTÍCULO 9º. DELEGACIÓN.** Las autoridades administrativas, en virtud de lo dispuesto en la Constitución Política y de conformidad con la presente ley, podrán mediante acto de delegación, transferir el ejercicio de funciones a sus colaboradores o a otras autoridades, con funciones afines o complementarias.

Sin perjuicio de las delegaciones previstas en leyes orgánicas, en todo caso, los ministros, directores

de departamento administrativo, superintendentes, representantes legales de organismos y entidades que posean una estructura independiente y autonomía administrativa podrán delegar la atención y decisión de los asuntos a ellos confiados por la ley y los actos orgánicos respectivos, en los empleados públicos de los niveles directivo y asesor vinculados al organismo correspondiente, con el propósito de dar desarrollo a los principios de la función administrativa enunciados en el artículo 209 de la Constitución Política y en la presente ley. (Subrayados fuera de texto)

A su vez, la Sentencia C-036 de 05 de la Honorable Corte Constitucional, señala: (...) la delegación, si bien presupone una autorización legal, no opera directamente por mandato de la ley, ya que implica la existencia de un acto de delegación, puesto que la transferencia se realiza por parte del órgano superior. Por ello, mientras que en la desconcentración de funciones, el órgano superior no puede reasumir la función, ya que esta fue desconcentrada por mandato legal, en cambio, en la delegación, el órgano superior siempre puede reasumir la función, como lo señala el artículo 211 superior. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 6 del Procedimiento contable para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, establece:

#### **“6. FIRMAS DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS**

Los estados contables básicos deben estar firmados por el representante legal y el contador, anteponiendo la expresión “Ver certificación anexa”. Para el efecto deben escribirse, en forma legible, los nombres y apellidos de los responsables, cargo y el número de la tarjeta profesional del contador”. (Subrayado fuera de texto).

#### **CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto, se concluye que mediante acto administrativo, el representante legal de la entidad contable pública puede delegar su responsabilidad de firmar los estados contables, siempre que ello se haga en los términos y condiciones establecidos en la Constitución Política y la ley.

\*\*\*

### **CONCEPTO 20132000009981 del 05-04-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos.
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Certificación de los estados contables y de información financiera en una Alcaldía por servidor público con cargo de nivel técnico

Señores  
 Contabilidad  
 Villanueva, Bolívar

#### **ANTECEDENTES**

Me refiero a su correo electrónico radicado con el expediente 2013-550-000978-2, el 21 de marzo de 2013, en el cual consulta:

*“Puede un servidor público con un cargo del nivel técnico certificar los estados contables y demás información financiera de una Alcaldía Municipal, siendo este servidor Contador Público”.*



## CONSIDERACIONES:

La Ley 298 de 1996, definió: “ARTÍCULO 5°. OFICINAS CONTABLES. Para garantizar el adecuado registro contable de todas las operaciones del sector público, dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente ley, las autoridades competentes reestructurarán las áreas financieras y contables actualmente existentes con el objeto de que asuman la función de contaduría en cada una de las entidades u organismos que integran la administración pública”.

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

*De igual manera y en la misma norma el Capítulo cuarto, Título primero Código de ética profesional, artículo 35 dice: “(...) El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. (...)*

*El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública establece en su párrafo 361 “Los estados, informes y reportes contables al representar la situación financiera, económica, social y ambiental, la actividad, el potencial de servicio y la capacidad para generar recursos de las entidades contables públicas, deben certificarse, mediante firma, por parte del representante legal de la entidad, así como por el contador público responsable de su preparación”.* (Subrayado fuera de texto).

El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en su numeral 4°, Capítulo II, del Título III relacionado con procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, señala que: “Los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con

*la preparación y presentación de los estados contables básicos son el representante legal y el contador público a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad contable pública. Así mismo, estos funcionarios deben certificar los mencionados estados, conforme lo indican las normas técnicas”. (Subrayado fuera de texto).*

*En relación con la certificación de los estados contables básicos, el numeral 5° del señalado capítulo establece que: “La certificación de los estados contables básicos debe estar firmada por el representante legal de la entidad contable pública, y por el contador público con el número de tarjeta profesional anteponiendo la expresión Ver certificación anexa”. (Subrayado fuera de texto).*

Así mismo, el numeral 6°, expresa que “Los estados contables básicos deben estar firmados por el representante legal y el contador, anteponiendo la expresión “Ver certificación anexa”. Para el efecto deben escribirse, en forma legible, los nombres y apellidos de los responsables, cargo y el número de la tarjeta profesional del contador”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo señalado en las consideraciones, se concluye que la certificación de los estados contables corresponde a quienes la normativa contable pública ha designado como responsables, esto es al Representante legal de la entidad y al Contador público a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad respectiva, función que puede ser asignada en los términos y condiciones establecidos en las Leyes y sus correspondientes reglamentaciones.

En consecuencia, para que un servidor público pueda certificar los estados contables de una entidad pública, deben cumplirse dos condiciones esenciales: Que sea un profesional de la Contaduría pública, y que la naturaleza de las funciones asignadas en el ámbito institucional, contemplen como fundamento el ejercicio de las responsabilidades inherentes al proceso contable.

Ahora bien, la intención de la Ley 298 de 1996, al ordenar la reestructuración de las áreas financieras y contables, apunta a la necesidad de que exista correlatividad entre la calidad profesional de quienes tengan a cargo la dirección del proceso contable y el alto grado de responsabilidad que ello implica, con la especificidad de las funciones asignadas institucionalmente y un apropiado y decoroso nivel jerárquico dentro de la organización.

Por otra parte, para efectos de dilucidar si desde la perspectiva del Derecho Administrativo Laboral y demás regulación aplicable, es viable que las funciones de Contador de una entidad pública, le sean asignadas al nivel técnico, le sugerimos consultar al Departamento Administrativo de la Función Pública.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000006331 del 12-03-13 (Página 152)

20132000011141 del 16-04-13 (Página 545)

20132000011531 del 19-04-13 (Página 367)

20132000018901 del 30-05-13 (Página 105)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000030491 del 13-08-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos	
		2.1	Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre	
		3.1	<b>4815</b> Ajuste de ejercicios anteriores	
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento de ajuste de ejercicios anteriores por mayores ingresos	
		Causados		

Doctora

BERTILDA ALVARADO

Profesional Universitario Control Fiscal (Contador)

Contraloría del Magdalena

Santa Marta, Magdalena

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550001853-2, la cual me permito atender en el sentido en que fue formulada:

*"Normas Técnicas Relativas a los Hechos Posteriores al Cierre.*

*¿Cuando opera el registro o ajuste respectivo, si la entidad ya realizo cierre y presento (Sic)*

*los estados financieros aprobados a los entes de control ?.*

*Teniendo en cuenta que: La información referida a hechos posteriores al cierre se clasifica en dos grupos:*

*1. 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.*

*2. 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.*

**OBSÉRVENSE LOS HECHOS:**

*Al revisar el balance publicado en la página de la Contaduría General de la Nación y el presentado a la Contraloría del Magdalena quedo un saldo a 31 de Diciembre del 2009 en la cuenta 140122 de*



\$254.806.106. El cual debe ser saldo inicial para la vigencia 2010.

Al analizar libro auxiliar de la cuenta 140122 en el año 2009 se observa un ajuste de fecha 31 de octubre del 2009 por la suma de \$254.806.106, según documento 161003 cifra que cruza con el saldo final a 31 de Diciembre del 2009 presentado a los entes de control. Llama la atención que siendo un registro (ajuste) del mes de octubre año 2009 reflejado en libro auxiliar de la cuenta 140122 no se haya reflejado a 31 de Diciembre en los Estados Financieros presentados a los entes de control.

De acuerdo a las explicaciones dadas por el ente sujeto a control, la entidad a través de documento de ajuste N° 1603045 del 31/03/2009 hace el registro de la causación por la suma de \$254.806.106, posteriormente con el documento de corrección de registro N° 0400176 del 30/04/2009 registra recaudo de la estampilla afectando las cuentas de banco código contable (111005) y cuenta de resultado código contable (411027), ocasionado un doble registro en la cuenta de resultado. Al respecto la entidad reconoció un error involuntario al afectar la cuenta de resultado código contable (411027) y no la cuenta código contable (140122) del activo. Por lo anterior procedió a realizar ajuste con documento de corrección de registros N° 1610013 del 31/10/2009 para cancelar el doble registro que afectó la cuenta de resultado inicialmente, indicando que actuó con base en las normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre.

Debe precisarse que este registro lo realizó en el año 2010, pero incursionando al sistema contable con fecha de 31 de octubre de 2009.

¿Cómo debería realizar este ajuste; a través de notas, hacer registros en años anteriores para corregir los errores presentados o hacer el ajuste en el año 2010?

Bajo el análisis efectuado podría manifestar; que no estoy de acuerdo como la entidad lo realizó, en vista que realizado de la manera como la entidad sujeta a control hizo los ajustes en años anteriores reflejo una manipulación de las cifras, sin embargo quisiera obtener claridad al respecto, ya que pienso la entidad debió hacer el ajuste en el año 2010 y revelar en las notas la situación presentada. de acuerdo a lo anterior solicito a ustedes como máximo órgano de norma contable e interpretación sobre la misma me ayuden a aclarar los hechos presentados y su correcta aplicación,

con el fin de dar las indicaciones del caso al ente que corresponda”.

Es de anotar que mediante correo electrónico del primero de Agosto del año en curso, usted nos aclara que los ingresos corresponden al año 2009.

## CONSIDERACIONES

El Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del RÉGIMEN DE Contabilidad Pública, señala:

### “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.

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. Normas Técnicas de Contabilidad Pública

(...)

### 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”.

El procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad pública, prescribe:

“(…)

## 26. HECHOS POSTERIORES AL CIERRE

Debe revelarse la información conocida con posterioridad a la fecha de cierre y que, estando los estados contables

emitidos, no fue incorporada en las cuentas reales y de resultado”.

## CONCLUSIÓN

Para dar respuesta a su primera consulta, los hechos posteriores al cierre corresponden a la información contable ocurrida entre la fecha del cierre y antes de la emisión o presentación de los estados contables y que suministran evidencia adicional. De acuerdo a las consideraciones expuestas, y dado que, los estados contables ya habían sido cerrados aprobados y emitidos, el ajuste consultado, no corresponde a un hecho posterior al cierre.

Respecto al segundo interrogante, el ajuste realizado en el año 2010 de los mayores ingresos causados en el período contable 2009, y que corresponden a ingresos del mismo período contable año 2009, se debe realizar como ajuste de ejercicios anteriores, de modo que el ajuste debió realizarse en el año 2010, mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y con un crédito en la subcuenta 140122-Estampillas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y revelarse en notas a los estados contables.

Así mismo. Se debe tener en cuenta que la clasificación en vigencia actual y vigencia anterior a la que hace referencia la consulta no es un criterio de clasificación y registro contable para este tipo de transacciones, debido a que esta clasificación solo es válida para las cuentas que forman parte del grupo 13-RENTAS POR COBRAR .

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000033051 del 11-09-13

CONCEPTO 20132000033051 del 11-09-13			
1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Corresponde al tesorero la presentación de la información financiera, económica, social y ambiental a la CGN en ausencia del contador o el representante legal por la falta de nombramiento de un contador



CONTADURÍA  
GENERAL DE LA NACIÓN

Doctora  
FRANCY TRIANA  
Personera Municipal  
Lengua zaque, Cundinamarca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002903-2, en la cual consulta si responde al tesorero en ausencia del contador o el alcalde al no efectuar el respectivo nombramiento del contador, la presentación de los informes y reportes a la Contaduría General de la Nación, teniendo en cuenta que la administración de turno no se presentó para el último trimestre de finales de año los mismos.

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

## CONSIDERACIONES

Los párrafos 361 y 362 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, relativos a las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contable, establecen:

“361. Los estados, informes y reportes contables al representar la situación financiera, económica, social y ambiental, la actividad, el potencial de servicio y la capacidad para generar recursos de las entidades contables públicas, deben certificarse, mediante firma, por parte del representante legal de la entidad, así como por el contador público responsable de su preparación.

362. La certificación de los estados, informes y los reportes contables de la entidad individualmente considerados indica que los saldos fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad; que la contabilidad se elaboró conforme a los principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad pública y que la información revelada refleja de forma fidedigna la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública. (...).  
(Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el artículo 3 de la Resolución 248 de 2007, señala: **“Funcionarios responsables. El representante legal, el contador público que tenga a su cargo la contabilidad de la entidad contable pública y el revisor fiscal en las entidades obligadas, serán responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los plazos y requisitos para el reporte de la información a la Contaduría General de la Nación.**

Relacionado con el informe de control interno contable, son responsables el Representante Legal y el Jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

La responsabilidad del Contador Público se circunscribe a las normas que al respecto establece la Ley 43 de 1990 y demás normas vigentes que se relacionen.

Así mismo, el numeral 4 del Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos contenidos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia a los responsables, indica: “Los funcionarios responsables por el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la preparación y presentación de los estados contables básicos son el representante legal y el contador público a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad contable pública. Así mismo, estos funcionarios deben certificar los mencionados estados, conforme lo indican las normas técnicas”.

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas el representante legal y el contador público a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad respectiva, función que debe ser asignada en los términos y condiciones establecidos en las Leyes y sus correspondientes reglamentaciones, son los responsables de la preparación y el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los plazos y requisitos para el reporte de la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, conforme lo dispuesto en los principios, normas técnicas y procedimientos contables.

En consecuencia, para que un servidor público pueda cumplir con las obligaciones de reporte de la información contable con destino a la Contaduría General de la Nación, deben cumplirse dos condiciones esenciales: Que sea un profesional de la Contaduría pública, toda vez que ello conlleva implícito el ejercicio de una profesión liberal, regulada por la Ley 43 de 1990, y que la naturaleza de las funciones asignadas en el ámbito institucional, contemplen como fundamento el ejercicio de las responsabilidades inherentes al proceso contable.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000033071 del 11-09-13 (Página 65)

\*\*\*

<b>CONCEPTO 20132000038601 del 08-10-13</b>
---

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>		Publicación de los Estados Financieros mensualmente

Doctora

INÉS ANDREA CALDERÓN MORILLO

Profesional Universitario

ESE Pasto Salud

Pasto, Nariño

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003051-2, mediante la cual nos solicita que Norma establece la publicación de los Estados Financieros de manera mensual.

### CONSIDERACIONES:

El párrafo 7 Capítulo II, del Título III, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, referente procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, expresa que:

#### **7. PUBLICACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS**

*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”.*

La Ley 734 de 2002 Expedida por el Congreso de Colombia del Artículo 34, numeral 36. “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).

### CONCLUSIÓN

De conformidad con las disposiciones anteriormente revisadas, se concluye que la determinación de la publicación mensual de los Estados financieros es una obligación legal, establecida en la Ley 734 de 2002 Expedida por el Congreso de Colombia, y esta debe hacerse en consonancia con los parámetros establecidos en el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000049321 del 10-10-13 (Página 541)

\*\*\*

CONCEPTO 20132000064581 del 12-11-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	<b>Subtema</b>	1.1.1.	Clasificación de los deudores en porción corriente y no corriente

Doctor  
EUDES SOLER SANABRIA  
Subdirector Financiero (E)  
Superintendencia de Sociedades  
Bogota, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003393-2, en la cual consulta “... si para la preparación de los estados contables, la Superintendencia de Sociedades está dando el tratamiento adecuado en cuanto a la clasificación de los deudores de contribuciones y multas como activos corrientes ...”, en razón a la siguiente observación efectuada por la Contraloría General de la República:

*“Los saldos de la cuenta Deudores-Ingresos No tributarios, que a 31 de diciembre de 2012, asciende a \$93.265 millones, y Otros Deudores por \$15.024 millones no se encuentra debidamente clasificado como Activo corriente y Activo No corriente, hecho que puede estar afectando la revelación fidedigna de la realidad económica, que muestra los resultados concretos de la gestión de la Entidad. (...)”.*

Informa la entidad que la razón por la cual no se clasifica los saldos en la subcuenta 140160-Contribuciones a activos no corriente, es porque las fechas de vencimiento de pago de las facturas emitidas en cada año es casi inmediata y en aquellos caso en que no se cancela dentro del término previsto generan intereses corrientes, seguido del cobro persuasivo o coactivo correspondiente, con la expectativa de que estos valores sean convertidos en efectivo en un período inferior a un año.

Con respecto a los saldos registrados en la subcuenta 140102-Multas, estos corresponde a la imposición de las

multas impuestas, una vez están en firme (ejecutoriada), cuyo plazo máximo para cancelar son cinco (5) días corrientes.

En la subcuenta 147012-Créditos a empleados, el saldo corresponde a los préstamos a empleados que oscilan entre uno (1) y quince (15) años, y de acuerdo con la tabla de amortización se determina el recaudo que se efectuará dentro del período fiscal y los demás años se registra como partida no corriente.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

**CONSIDERACIONES**

Con respecto a la revelación en el balance general de los deudores de difícil recaudo en corriente y no corriente, el párrafo 368 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que el Activo Corriente “Comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertidos en efectivo, o que por su naturaleza puede realizarse o consumirse, en un período no superior a un año, contado a partir de la fecha del balance general”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 369 señala que el 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).

Así mismo el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el capítulo II del Manual de Procedimientos,

en cuanto a la estructuración del Balance General, establece que debe conservarse el orden de liquidez a solvencia, tratándose de los activos y en cuanto a los pasivos su grado de exigibilidad. En el procedimiento se define que *“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 periodo 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 BENEFICIO Y 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).*

## CONCLUSIÓN

Conforme a lo expresado en el la Norma técnica y el Procedimiento sobre Estado contables básicos, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, se define dentro de la estructura del Activo, en el Balance, dos grandes agrupaciones: Activo corriente, donde se clasifican las partidas de los Derechos que pueden ser convertidos en efectivo o realizarse en un período inferior a un año, y Activo no corriente, que corresponde a los Derechos que se espera sean convertidos en efectivo en un período superior a un año.

En consecuencia, cualquiera de los componentes del Grupo 14 DEUDORES, es susceptible de ser clasificado como corriente o no corriente, siempre que se cumplan los criterios contemplados en las Normas técnicas relativas a los Estados, informes y reportes contables.

En consecuencia, si el resultado de la evaluación de la cartera a la fecha del balance arroja que en alguna(as) agrupaciones, la totalidad de los derechos que la(s) componen serán convertidas en efectivo en un plazo no mayor a un año, por sustracción de materia, no habrá lugar a revelar porción no corriente.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000069111 del 19-12-13 (Página 549)

\*\*\*

### 3. Formas de organización y ejecución del proceso contable

#### CONCEPTO 20132000014331 del 15-05-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Agregación de la información contable de las Instituciones Educativas

Doctor

JOSÉ ALCIBIADES NIETO HERNÁNDEZ

Subdirector Técnico de Contabilidad

Gobernación de Boyacá



## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001399-2, en la cual nos informa que la Gobernación de Boyacá, recibe información consolidada de la Secretaría de Educación de 254 Instituciones Educativas del orden Departamental, las cuales se caracterizan por no tener personería jurídica, tienen presupuesto propio y contratan directamente la adquisición de bienes y servicios.

Por lo anterior consulta, si la información de estas Instituciones debe agregarse a la información de la Gobernación, tal como ocurre con la información de la Contraloría Departamental y Asamblea Departamental.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que la Contraloría Departamental, la Asamblea Departamental y las Instituciones Educativas llevan su proceso contable en forma independiente.

## CONSIDERACIONES

Los numerales 1, 2 y 3 del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

### **"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.

(...)

## **3. INFORMACIÓN OBJETO DE AGREGACIÓN.**

Las entidades contables públicas agregadas deben preparar y reportar la información contable a las entidades contables públicas agregadoras en los formularios definidos por la CGN con el contenido, características y requisitos exigidos en la resolución de plazos y requisitos". (Subrayados fuera de texto).

## **CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta que las Instituciones Educativas al igual que la Contraloría Departamental y la Asamblea Departamental administran sus procesos contables en forma independiente, deben llevar a cabo el proceso de agregación de su información con la de la entidad territorial, atendiendo las indicaciones dadas en el Procedimiento relativo a las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Es de anotar que, para llevar a cabo dicho proceso, las entidades agregadas deben preparar y reportar su información contable a las agregadoras en los formularios respectivos y en los términos señalados en la Resolución 375 de 2007.

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000015541 del 21-05-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías
		2.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
<b>Subtema</b>		Reconocimiento en la Agencia Nacional de Minería y otros actores en los ciclos de ejecución de los recursos del Sistema General de Regalías (SGR)	

Doctora

YENIFFER JUNCO ESPINOSA

Coordinador Grupo de Recursos Financieros

Agencia Nacional de Minería

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000979-2, mediante la cual manifiesta:

“ Teniendo en cuenta que Mediante Resolución número 0093 de febrero 19 de 2013, el Ministerio de Minas y Energía distribuye el porcentaje destinado a la fiscalización de la exploración y explotación de yacimientos mineros e hidrocarburíferos y que para la Agencia Nacional de Minería le asignaron recursos bianuales para la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos mineros, de manera muy respetuosa le solicitamos los lineamientos para el manejo y registro contable de estos recursos, en el siguiente sentido:

1. El parágrafo del artículo 78 del Decreto 4923 de 2011 establece: “Los órganos que integran este presupuesto y que a su vez hagan parte del Presupuesto General de la Nación, dispondrán de un sistema de registro y contabilización independiente de los recursos del Sistema General de Regalías que se regirá por las disposiciones contenidas en el presente decreto”.

**PREGUNTA 1.** Cuál es el alcance de **registro y contabilización independiente**? Se(Sic) debe llevar

*contabilidad independiente en la Agencia Nacional de Minería para los recursos que se manejen del Sistema General de Regalías?*

**PREGUNTA 2.** De ser afirmativa la respuesta a la pregunta 1, como (Sic) serían los mecanismo a implementar para llevar dicha contabilidad? En qué sistema se deben reportar los diferentes hechos económicos de estos recursos? A nombre de quien deben venir facturados los diferentes bienes y/o servicios que se adquieran con cargo a los recursos del SGR?

**PREGUNTA 3.** De ser negativa la respuesta a la pregunta 1, como (Sic) son los mecanismos a implementar para llevar dicha contabilidad? Con qué (Sic) periodicidad se debe incorporar al sistema contable de la Agencia los diferentes hechos económicos de los recursos que se manejan en el Sistema General de Regalías.

2. El numeral 3 del artículo 8 Decreto 4923 de 2011 establece dentro de las funciones del Ministerio de Hacienda y Crédito Público “Elaborar los estados financieros del Sistema General de Regalías”.

**PREGUNTA 4.** Cuál (Sic) es el alcance de lo establecido en el numeral 3 del artículo 8 Decreto 4923 de 2011, tanto para el Ministerio de Hacienda y Crédito Público



como para la Agencia Nacional de Minería, en su calidad de unidad ejecutora? A (Sic) qué nivel de detalle y con qué periodicidad se debe reportar por parte de la Agencia al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el manejo del SGR?

**PREGUNTA 5.** La (Sic) Agencia Nacional de Minería deberá elaborar estados financieros independientes para los recursos que maneje del SGR? Los estados financieros que se elaboren deben quedar con el código PCI de la Agencia o se va a crear un código independiente?.

Sobre el particular me permito manifestarle:

#### CONSIDERACIONES:

**El Decreto 4923 DE 2011, por el cual se garantiza la operación del Sistema General de Regalías, prescribe:**

(...)

**Artículo 4°.** Comisión Rectora. La Comisión Rectora del Sistema General de Regalías es el órgano encargado de definir la política general del Sistema General de Regalías, evaluar su ejecución general y dictar, mediante acuerdos, las regulaciones de carácter administrativo orientadas a asegurar el adecuado funcionamiento del Sistema. (Subrayado fuera de texto).

**Artículo 5°.** Funciones. La Comisión Rectora del Sistema General de Regalías tendrá a su cargo las siguientes funciones generales:

(...)

7. Organizar y administrar el sistema de información que permita disponer y dar a conocer los datos acerca del funcionamiento, operación y estado financiero del Sistema General de Regalías.

(Subrayado fuera de texto).

(...)

**Artículo 8°.** Funciones del Ministerio de Hacienda y Crédito Público:

1. Consolidar, asignar, administrar y girar los recursos entre los beneficiarios, destinatarios y administradores del Sistema General de Regalías, de conformidad con lo señalado en el artículo 361 de la Constitución Política y el presente decreto.

(...)

3. Elaborar los estados financieros del Sistema General de Regalías. (Subrayado fuera de texto).

(...)

**Artículo 12. (...),** el ciclo de generación de regalías y compensaciones comprende las actividades de fiscalización, liquidación, recaudo, transferencia, distribución y giros a los beneficiarios de las asignaciones y compensaciones directas. (Subrayado fuera de texto).

(...)

Artículo 78. Presupuesto de los Órganos del Sistema General de Regalías. Los órganos a través de los cuales se adelanta la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos, el conocimiento y cartografía geológica del subsuelo; el funcionamiento del Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación y el funcionamiento del Sistema General de Regalías, dispondrán de las apropiaciones necesarias para el ejercicio de sus funciones.

Cada uno de los órganos que integran el Sistema General de Regalías a que hace mención el inciso anterior, dispondrá de una sección presupuestal a través de la cual se incorporarán las apropiaciones para el ejercicio de las funciones que este ejerza en el marco del Sistema, acorde con la asignación adelantada por la Constitución y el presente decreto.

Corresponderá al jefe del órgano respectivo o su delegado del nivel directivo, ordenar el gasto sobre las apropiaciones o autorizaciones de vigencias futuras en la respectiva sección presupuestal.

Parágrafo. Los órganos que integran este presupuesto y que a su vez hagan parte del Presupuesto General de la Nación, dispondrán de un sistema de registro y contabilización independiente de los recursos del Sistema General de Regalías que se regirá por las disposiciones contenidas en el presente decreto. (...).

(Subrayado fuera de texto).

El Decreto Nacional 1077 de 2012, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 1530 de 2012 en materia presupuestal y se dictan otras disposiciones, prescribe:

**“Artículo 1°.** (...) De conformidad con lo dispuesto por los artículos 360 y 361 de la Constitución Política y la Ley número 1530 de 2012, los recursos del Sistema General de Regalías solo se podrán destinar al financiamiento de las funciones y los órganos encargados de la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos. (Subrayado fuera de texto). (...).”

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, contenido en el Manual de Procedimientos

del Régimen de Contabilidad Pública, relaciona los registros contables que deben efectuar las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, asignación de regalías, y en la ejecución de proyectos con dichos recursos, así:

#### **“1. LIQUIDACIÓN DE LAS REGALÍAS**

*Con el acto administrativo en el que se liquiden las regalías, expedido por la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) o la Agencia Nacional de Minería (ANM), deben efectuarse los siguientes registros contables.*

##### *C. Registros contables en la ANH y la ANM*

*La entidad que expida el acto administrativo de liquidación de las regalías debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 8365-REGALÍAS POR RECAUDAR y acredita la subcuenta 891527-Regalías por recaudar de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).*

(...)

#### **2. RECAUDO DE LAS REGALÍAS**

*Con el recaudo de las regalías deben efectuarse los siguientes registros contables:*

##### *2.1 Recaudo en efectivo*

*Con el recaudo en efectivo de las regalías, la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) y la Agencia Nacional de Minería (ANM) debitan la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO y acreditan la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.*

*Adicionalmente, disminuyen las cuentas de orden deudoras de control debitando la subcuenta 891527-Regalías por recaudar, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8365-REGALÍAS POR RECAUDAR.*

*Si durante el tiempo que permanecen los recursos en poder de las agencias se generan rendimientos, la respectiva agencia debita la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO y acredita la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.*

#### **3. TRANSFERENCIA DE LOS RECURSOS**

*3.1 Registros contables en la Agencia Nacional de Hidrocarburos-ANH y en la Agencia Nacional de Minería-*

*ANM Cuando las agencias transfieran los recursos al Sistema General de Regalías, debitan la subcuenta 290501-Regalías, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditan la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO.*

(...)

#### **4. RECAUDO DIRECTO EN LA CUENTA ÚNICA DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

*Cuando el operador responsable del pago consigna directamente, en la Cuenta Única del Sistema General de Regalías, los recursos por regalías liquidadas previamente por la ANH y la ANM, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1405-REGALÍAS.*

*En este caso, se debe garantizar un flujo de información completa y oportuna entre el MHCP y las agencias, con fin de que en la contabilidad del SGR se asocien los recaudos a los derechos correspondientes, y en las agencias se reversen las cuentas de orden inicialmente reconocidas en las cuales se controlan las regalías por recaudar.*

(...)

#### **12. RECONOCIMIENTO DE GASTOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS**

*El MHCP debe reconocer los gastos de fiscalización del SGR, en la contabilidad del Sistema, debitando la subcuenta 511168-Fiscalización del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 249020-Fiscalización, del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.*

(...)

**Si en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento del SGR, se adquieren bienes, los mismos deben ser reconocidos en la entidad que cumpla la respectiva función, mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 16-Propiedades, planta y equipo y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.** (Subrayado Fuera de texto)

(...)



#### 14. CIERRE DE INGRESOS Y GASTOS

Para efectos del cierre de ingresos y gastos, el MHCP, en la contabilidad del Sistema, debe aplicar el principio de contabilidad pública de Período Contable, lo que implica que se midan los resultados de las operaciones del Sistema y el patrimonio público bajo su control, entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, del respectivo año. Lo anterior, sin perjuicio de que el sistema presupuestal del SGR sea bianual.

#### 15. CONTROL DE LAS RESERVAS PROBADAS ADMINISTRADAS

La Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) y la Agencia Nacional de Minería (ANM) deben controlar, respectivamente, las reservas probadas de hidrocarburos y minerales, con base en la información suministrada por el Ministerio de Minas y Energía, para lo cual acreditan la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9367-RESERVAS PROBADAS y debitan la subcuenta 991527-Reservas probadas, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la liquidación de las regalías, la respectiva agencia debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9367-RESERVAS PROBADAS y acredita la subcuenta 991527- Reservas probadas, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA”.

De otra parte el procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, éstas desarrollan su proceso contable de tal forma que se ajuste a sus necesidades y requerimientos. En este sentido, se presentan las siguientes formas de organización contable:

1. Entidades contables públicas que llevan contabilidad independiente pero que deben agregar la información para el reporte a la Contaduría General de la Nación.
2. Entidades contables públicas que llevan su contabilidad en un proceso integrado como una sola.
3. Entidades contables públicas que están organizadas a través de seccionales o regionales y el proceso contable es integrado.

4. Entidades contables públicas que internamente organizan el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable.

5. Entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales.

6. Formas alternativas de organización contable”.

**Las Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad en cuanto a los comprobantes de contabilidad, señalan:**

(...)

“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”.

#### CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Mediante la Resolución 139 de Marzo de 2012, la CGN definió el tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Regalías, en relación con:

- 1) El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de responsable de elaborar los Estados Financieros del SGR, debe llevar la contabilidad del Sistema, en forma independiente, cuyo alcance comprende el reconocimiento de los derechos por causación, de los ingresos y el recaudo de las regalías, la causación de los rendimientos financieros que generen los recursos, las transferencias a los beneficiarios de las regalías, los giros a las Unidades ejecutoras (cuando la ejecución no la efectúa directamente el Ministerio de Hacienda), así como el reconocimiento de los gastos del Sistema por concepto de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control y evaluación y los demás gastos de funcionamiento del mismo.
- 2) Las Entidades Territoriales y sus respectivos Fondos, en su calidad de beneficiarios, para quienes define el reconocimiento del derecho a las transferencias por regalías, y la aplicación de los recursos en virtud de la ejecución de proyectos de inversión.
- 3) La Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) y la Agencia Nacional de Minería, definiéndoles el registro de

las actividades de liquidación, recaudo y transferencia de los recursos al SGR.

4) Fondos de destinación específica, como son el Fondo de Ahorro y Estabilización del SGR, el Fondo de Ahorro Pensional Territorial, y el Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación, para quienes define los registros del reconocimiento bien sea por la recepción de recursos en administración, o para fortalecer el ahorro pensional o la ejecución de proyectos de ciencia y tecnología.

Sobre la base de este contexto general, y con respecto a sus interrogantes, se desprende que:

**PREGUNTA 1.** “*Cuál es el alcance de registro y contabilización independiente? Se debe llevar contabilidad independiente en la Agencia Nacional de Minería para los recursos que se manejen del Sistema General de Regalías?*”.

En materia contable, a la Agencia Nacional de Minería no le corresponde la obligatoriedad de llevar contabilidad independiente para los recursos que maneje del Sistema General de Regalías, toda vez que la estructuración de una contabilidad independiente, entendida como un proceso especial con fines de generar Estados contables del Sistema, es una obligación que le corresponde únicamente al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (SGR).

A los demás actores, les corresponde efectuar el registro contable de las operaciones que se relacionen con su participación y competencia dentro de los ciclos del SGR, dentro del contexto del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en cualquiera de las dos alternativas siguientes:

3. Incorporando los registros del SGR dentro de su propia contabilidad, como un proceso integrado, pero desagregando a nivel de auxiliares a partir del séptimo dígito, para su respectivo control y rendición de informes.
4. Separando los registros del SGR, como si se tratara de una Unidad o centro de responsabilidad contable, si así lo consideran pertinente, para posteriormente integrarlos a su contabilidad principal, todo ello en congruencia con los recursos disponibles, los mecanismos y las políticas que al respecto definan administrativamente.

Es decir, que para estos actores, los registros contables que les corresponda con respecto a los recursos del SGR, quedarán finalmente incorporados dentro de los Estados contables de la entidad respectiva.

**PREGUNTA 2:** “*De ser afirmativa la respuesta a la pregunta 1, como serían los mecanismo a implementar para llevar dicha contabilidad? En qué sistema se deben reportar los diferentes.*”

*Hechos económicos de estos recursos? A nombre de quien deben venir facturados los diferentes bienes y/o servicios que se adquieran con cargo a los recursos del SGR?”.*

Definido el alcance, de conformidad con lo establecido en la respuesta a la pregunta anterior, la rendición de información a la CGN, debe efectuarse dentro de los parámetros y plazos establecidos en las Resoluciones 248 y 375 de 2007, emanadas de la CGN.

De acuerdo a lo preceptuado en el numeral 12 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, los bienes que se adquieran en desarrollo de las funciones de fiscalización, monitoreo, seguimiento, control, evaluación y funcionamiento, deben ser reconocidos en la entidad que cumpla la respectiva función, por su parte el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-SGR, debe reconocer los gastos de fiscalización del Sistema General de Regalías. De modo que, si en desarrollo de las funciones de fiscalización, la Agencia Nacional de Minería, adquiere bienes, estos deben facturarse a su nombre, y cuando se trate de servicios que corresponden a gastos de fiscalización, deberá concertarse con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público la forma apropiada de facturarlos, a efectos que si se trata de Recursos recibidos en administración, la Agencia cuente con los soportes pertinentes para las respectivas legalizaciones.

**PREGUNTA 3.** “*De ser negativa la respuesta a la pregunta 1, como son los mecanismos a implementar para llevar dicha contabilidad? Con que periodicidad se debe incorporar al sistema contable de la Agencia los diferentes hechos económicos de los recursos que se manejan en el Sistema General de Regalías.*”

Definidas las alternativas contempladas en el tercer párrafo de la respuesta a la pregunta número 1 de esta consulta, los mecanismos son los normales, dentro del contexto definido en el Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso

contable, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, y su incorporación en los registros contables de la entidad no deben exceder a períodos superiores a un mes, en concordancia con las Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad, todo ello en coherencia con el Procedimiento establecido mediante la Resolución 139 de 2012 expedida por la Contaduría General de la Nación.

**PREGUNTA 4.** *¿“Cuál es el alcance de lo establecido en el numeral 3 del artículo 8 Decreto 4923 de 2011, tanto para el Ministerio de Hacienda y Crédito Público como para la Agencia Nacional de Minería, en su calidad de unidad ejecutora? A (Sic) qué nivel de detalle y con qué periodicidad se debe reportar por parte de la Agencia al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el manejo del SGR?”.*

El alcance queda definido en la respuesta a la pregunta número. 1 de esta consulta. Si para efectos de estudios, análisis u otros propósitos, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público requiere información de los demás actores del Sistema, deberá atenderse a los plazos e instrucciones que para tal fin defina ese organismo.

**PREGUNTA 5:** *¿“La Agencia Nacional de Minería deberá elaborar estados financieros independientes para los recursos que maneje del SGR? Los estados financieros*

*que se elaboren deben quedar con el código PCI de la Agencia o se va a crear un código independiente?”.*

Como se señaló anteriormente, La Agencia Nacional de Minería, no debe elaborar estados financieros independientes para los recursos que maneje del SGR. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público (SGR), como responsable de llevar contabilidad independiente y de elaborar los Estados Financieros, presentará a la CGN la información contable del sistema, utilizando el código independiente que para tales efectos se le asignó, en tanto que los demás actores, no requieren de un código independiente para transmitir información relacionada con el SGR, toda vez que esta quedará incorporada dentro de los formularios CGN2005-001 SALDOS Y MOVIMIENTOS, CGN2005-002 OPERACIONES RECÍPROCAS, que trimestralmente reportan a la CGN, a través del CHIP, así como los de reporte anual de las Notas de carácter específico y general.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000024301 del 04-07-13 (Página 504)

20132000027951 del 19-07-13 (Página 446)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000029751 del 06-08-13**

	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	Reporte de información de los recursos del Fondo Fílmico de Colombia.

Doctora  
CLAUDIA TRIANA SOTO  
Directora  
Fondo Mixto de Promoción Cinematográfica “Proimágenes Colombia”.  
Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002109-2, en la cual nos informa que el Fondo Mixto de Promoción Cinematográfica “PROIMÁGENES COLOMBIA”, es una corporación civil de participación mixta, sin ánimo de lucro, la cual está integrada por el Ministerio de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, Ministerio de Cultura, Ministerio de Educación Nacional, la Universidad Nacional de Colombia, Colciencias y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, y por otras entidades privadas, la cual firmó Convenio de Asociación No. 082 de 2013, con el Ministerio de Comercio, Industria y Comercio cuyo objeto es aunar esfuerzos, recursos, experiencia y actividades, para la gestión y cumplimiento de los fines y actividades establecidos en la Ley 1556 de 2012, la cual creo el Fondo Filmico Colombiano, cuyos recursos hacen parte del presupuesto del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Por lo anterior, solicita que se le indique si por virtud del citado convenio, se requiere rendir información a la Contaduría General de la Nación con respecto al manejo de los recursos del Fondo Filmico Colombiano.

Es de anotar que en la reunión llevada a cabo el día 19 de julio de 2013, la entidad nos informa que Proimágenes Colombia de conformidad con concepto emitido por la Contaduría General de la Nación no se encuentra obligada a aplicar el Régimen de Contabilidad Pública ni a reportar información contable a dicha entidad.

## CONSIDERACIONES

Los artículos 3 y 4 de la Ley 1556 de 2012, establecen:

**“Artículo 3°. Fondo Filmico Colombia.** Créase el Fondo Filmico Colombia (FFC), como una cuenta especial del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, cuyos recursos están constituidos por:

1. Los que se le asignen anualmente en el presupuesto nacional.
2. Los derivados de los rendimientos financieros y operativos del Fondo Filmico Colombia (FFC).
3. El producto de la venta o liquidación de sus inversiones.
4. Las donaciones, transferencias y aportes en dinero que reciba.
5. Los aportes de cooperación internacional.

(...)

**Artículo 4°. Administración y ejecución de recursos del Fondo Filmico Colombia (FFC).** El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo administrará y ejecutará los recursos del Fondo Filmico Colombia (FFC) a través de una entidad administradora que, a elección del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, podrá ser una entidad fiduciaria o el Fondo Mixto de Promoción Cinematográfica -Proimágenes Colombia, creado por la Ley 397 de 1997”. (Subrayados fuera de texto)

Las cláusulas 1 y 3 del Convenio de Asociación 082 de 2013, celebrado entre Proimágenes Colombia y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, señalan:

**“CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO.** Mediante este convenio las partes aúnan esfuerzos, recursos, experiencias y actividades para que **Proimágenes COLOMBIA**, administre y ejecute los recursos del Fondo Filmico Colombia (en adelante el FFC) en los términos contenidos en la ley 1556 de 2012 y el Decreto 0437 de 2013.

(...)

**CLÁUSULA TERCERA. OBLIGACIONES DE PROIMÁGENES COLOMBIA.** 1. Recibir los recursos del FFC que se asignen en el presupuesto nacional y manejarlos en una cuenta bancaria exclusivamente establecida para este fin, a en patrimonio(s) autónomo(s) si así lo autoriza el CPFC (...) manejar separadamente los recursos del FFC, respecto de los demás que le pertenezcan, administre o ejecute. 3) Ejecutar las decisiones del CPFC, respecto a la asignación o destinación de los recursos (...) 4. Celebrar por instrucción del CPFC, los contratos relativos a la ejecución del FFC, (...) 14. Suministrar la información que el MINISTERIO y el CPFC requieran en relación con el manejo del FFC y con el convenio”.

En lo relacionado con la normatividad contable pública, el numeral 12 del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de contabilidad Pública, expresa:

**“12. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE ADMINISTRAN FONDOS CUENTAS Y/O FONDOS ESPECIALES Y/O CUENTAS ESPECIALES**

Las entidades contables públicas que por disposiciones legales administran fondos cuentas o fondos especiales o cuentas especiales en donde se indica la separación contable de estos recursos con los de la entidad que los administra, debe entenderse que la organización del



proceso contable es integrado, y que la responsabilidad frente a la preparación de la información contable corresponde a la entidad contable, la cual se debe observar y analizar integralmente como una sola entidad, sin perjuicio de la preparación de informes o reportes específicos que los organismos de control o administrativos puedan solicitar de los fondos cuentas o fondos especiales o cuentas especiales para el cumplimiento de sus funciones.

**Fondos cuentas.** Se asimilan a los que normalmente están definidos como un sistema de manejo de cuentas separadas por parte de un organismo, para el cumplimiento de los objetivos contemplados en los actos de su creación, cuya administración se hace en los términos que en el mismo están señalados y con el personal de la entidad a la cual están adscritos, por tanto carecen de personería jurídica.

(...)

**Cuenta especial.** Para los propósitos de este procedimiento, este concepto se asimila al de Fondo cuenta.

La administración del proceso contable en las entidades contables públicas que administran fondos cuentas y/o fondos especiales y/o cuentas especiales se caracteriza por aspectos tales como:

- a) Es una sola entidad contable pública que desarrolla su proceso contable integrado, pero con la identificación plena y suficiente de las actividades y de los recursos de los fondos o cuentas que administra.
- b) Las actividades de preparación o elaboración de los estados, informes o reportes contables es responsabilidad de la entidad contable pública, en donde de acuerdo con la organización interna estará la dependencia encar-

gada de la preparación de la información contable para reportarla a los diferentes usuarios que la requieran”.

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que Proimágenes Colombia no está obligado a reportar directamente la información del Fondo Filmico Colombia a la Contaduría General de la Nación, puesto que quién debe reportar la información contable de esta cuenta especial es el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, que por ser la entidad que tiene a cargo esta cuenta especial, debe en su contabilidad a nivel de auxiliares identificar plena y suficientemente las actividades y los recursos que corresponden a este Fondo, como lo indica el Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

En consecuencia, con ocasión de la celebración del convenio de asociación y dado que a través de este, dicho Ministerio le entregó la administración de los recursos del Fondo a Proimágenes, este último deberá entregar la información que requiera el Ministerio para efectos de incorporar la información del Fondo en su contabilidad y poder reportar las información a los distintos usuarios de la misma.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

20132000036621 del 23-09-13 (Página 416)

20132000067031 del 05-12-13 (Página 930)

\*\*\*

#### 4. Elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal

### PROCEDIMIENTO DE CONTROL INTERNO CONTABLE Y DE REPORTE DEL INFORME ANUAL DE EVALUACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

CONCEPTO 2013200002581 del 05-02-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Viabilidad de excluir del balance del Ministerio el patrimonio bibliográfico, hemerográfico y documental de la nación

Doctor

ENZO RAFAEL ARIZA AYALA

Secretario General

Ministerio de Cultura

Bogotá, D. C.

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2012-550-004040-2, en la cual "(...) solicita a la Contaduría General de la Nación concepto sobre la exclusión del patrimonio bibliográfico, hemerográfico y documental de la nación custodiados por la Biblioteca Nacional, de los activos de la entidad, teniendo en cuenta que el aspecto de valoración histórico, estético y simbólico prima sobre la definición y el tratamiento técnico contable previsto en las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de los bienes de las entidades públicas, específicamente la norma descrita en el párrafo 130 del Plan General de Contabilidad pública que indica: Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos".

Informa la entidad en el contexto general de cara a la problemática que "(...), la Biblioteca Nacional de Colombia fue la primera biblioteca pública en América y sus primeras colecciones estuvieron conformadas por las bibliotecas confiscadas a los padres jesuitas cuando fueron expulsados del continente americano. Es por

tanto una biblioteca de primera generación. La Biblioteca Nacional la integran un conjunto de obras producidas desde 1480 hasta hoy. Los acervos fundacionales pertenecieron a las comunidades religiosas expropiadas en el siglo XVIII y desde entonces atesora documentos de bibliotecas pertenecientes a ilustres colombianos o servidores del país (...). Estas colecciones se suman a las miles de obras que custodia la entidad en virtud del Depósito Legal colombiano y al selecto número de piezas gráficas, musicales, fotografías, sonoras, audiovisuales y electrónicas, que dan cuenta del devenir y desarrollo de nuestra nación".

En relación con los antecedentes sobre el tema de inventario de colecciones en la Biblioteca Nacional, señala que *El primer inventario de documentos fechado en octubre de 1767 registró 4.182 volúmenes, es en consecuencia el punto de partida de los fondos de la Biblioteca Nacional. En 1790, don Manuel del Socorro Rodríguez recibe 13.399 volúmenes. En 1822 se calcularon de 10.000 a 12.000 volúmenes. Esta*



diferencia ha sido explicada debido a la expurgación de libros considerados prohibidos.

En 1867 (...) presenta un inventario de 22.457 volúmenes, y en 1904 se calculan 42.000 volúmenes encuadernados. Con la implementación con las normas de catalogación basadas en el Sistema Decimal de clasificación Dewey, (...) registra 41.625 obras catalogadas y 99.249 sin catalogar. Es en este sentido el primer intento de organización técnica de las colecciones en custodia de la Biblioteca Nacional que entre 1935 y 1938 se perfeccionó iniciando la clasificación metódica por materias. En 1931 el cálculo aproximado de libros realizado (...), fue de 85.355 volúmenes de los cuales faltaban 57.988 volúmenes por catalogar.

En 1984 (Sic) La División de Recursos Bibliográficos del ICFES surgió la elaboración de un inventario Bibliográfico a corto y mediano plazo, así como desarrollar un plan de automatización corriente y retrospectiva para las colecciones de la Biblioteca Nacional. De esta forma, entre 1985 y 1992 se capturaron alrededor de 11.000 registros catalográficos en las bases de datos independientes en CDS/ISIS y DBASE.

En 1991 COLCULTURA-Biblioteca Nacional y la Biblioteca Luis Ángel Arango firmaron un convenio para la utilización del programa NOTIS por parte de la Biblioteca Nacional, con la cual fue posible la captura de 6.133 registros en las terminales de dicha biblioteca los cuales hicieron parte del catálogo colectivo de impresos antiguos, proyecto liderado por la Asociación de Bibliotecas Nacionales de Iberoamérica ABINIA. Paralelamente la biblioteca realizó un cálculo aproximado sobre la base del metraje lineal de estantería ocupada y el promedio de volúmenes por anaquel, dando un resultado de 339.771 volúmenes de material libro, y 123.000 volúmenes de publicaciones periódicas.

(...)

Desde 1998 y hasta la fecha, Biblioteca Nacional viene desarrollando actividades de catalogación retrospectiva de sus colecciones, con la intención de avanzar en la identificación, descripción y análisis de colecciones, acciones encaminadas al inventario de estos bienes. De igual forma, trabaja en la catalogación corriente de los documentos que día a día ingresan por las vías del Depósito Legal, compra, canje y donación".

(...)

En 1998, según consta en el informe presentado en 2007 por la Asesora Administrativa de la Biblioteca Nacional,

"ante la perentoria exigencia de Colcultura de realizar un inventario de entrega al recién creado Ministerio de Cultura, el asesor del grupo de Procesos Técnicos y yo, realizamos con base en los cálculos anteriores, (...) la agrupación, clasificación y valoración de las colecciones, según los criterios establecidos en el documento del Acta de entrega y recibo anexo que incluye el cuadro de inventario por colecciones". Así mismo, este documento muestra que "con base en el anterior documento, el director General, el Coordinador del grupo de Inventario de Colcultura en liquidación y la Asesora del Grupo administrativo de la Biblioteca Nacional, hicieron entrega por muestreo al Ministerio de Cultura (...) del inventario de las colecciones patrimoniales de la Biblioteca, el cual quedó a cargo del director de la biblioteca.

La metodología llevada a cabo para la entrega de bienes entre Colcultura y el Ministerio de Cultura se ajusta en términos de agrupación y clasificación con las categorías y tipología de colecciones de la Biblioteca Nacional como bienes muebles de valor histórico, (...)

**Dado el valor histórico inherente a los acervos bibliográficos de la Biblioteca Nacional, la legislación nacional vigente (Ley 1185 de 2008) posee criterios de valoración diferentes a los que se aplicaron en la metodología utilizada para la entrega de bienes entre Colcultura y el Ministerio de Cultura, los cuales estaban basados en parámetros de valoración principalmente económicos teniendo en cuenta aspectos como el valor histórico según catálogos de libreros, precios de compra de colecciones particulares, precios de catálogos comerciales, el pertenecer o no a una biblioteca particular y valoraciones de obras realizadas por especialistas, cuantificando así el valor histórico en términos económicos, lo cual ha generado desde entonces, interpretaciones erradas en el concepto de Valor para este tipo de bienes poseyendo características históricas y patrimoniales éstas son incalculables".**

**Dichas características históricas y patrimoniales poseen propiedades de antigüedad, autoría, autenticidad, estado de conservación, representatividad y contextualización sociocultural, contexto ambiental, constitución del bien, forma, contexto urbano y contexto físico, los cuales permiten atribuir criterios de valoración tales como valor histórico, valor estético y valor simbólico, todos estos implícitos en los acervos en custodia de la Biblioteca Nacional.**

*Un bien posee valor histórico cuando se constituye en un documento o testimonio para la reconstrucción de la historia, así como el conocimiento científico, técnico o artístico. (...)*

*Un bien posee valor estético cuando se reconocen en este atributos de calidad artística, o de diseño, que reflejan una idea creativa en su composición, en la técnica de elaboración o construcción, así como en las huellas de utilización y uso dejadas por el paso del tiempo. (...)*

*Un bien posee valor simbólico cuando manifiesta modos de ver y de sentir el mundo. (...)*

*No obstante, la presente solicitud es importante reiterar que de acuerdo con el artículo 12 de la Ley General de Cultura, Ley 397 de 1997, es la Biblioteca Nacional la entidad responsable “... de reunir, organizar, incrementar, preservar, proteger, registrar y difundir el patrimonio (...) bibliográfico, hemerográfico y documental de la Nación sostenido en los diferentes soportes de información (...), función que cumple y seguirá cumpliendo a cabalidad de acuerdo con los lineamientos y directrices del Ministerio de cultura”. (Subrayado fuera de texto).*

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

### CONSIDERACIONES

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 103 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que “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 Confiability es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad”. (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 104, señala la Razonabilidad de la información contable pública como componente de la característica de Confiability, cuando esta “(...) refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”.

También, el párrafo 130, en lo referente a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, establece “Que la

*magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresadas de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos”.*

El párrafo 119, define el principio de Medición en los siguientes términos: “(...). Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas”. (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, en el párrafo 122 define el principio de Revelación: “(...); 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”. (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 180. “El reconocimiento de los bienes de beneficio y uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, El artículo 209 de la Constitución Política Colombiana establece que: “(...) La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la Ley”.

De la misma manera, el artículo 2º de la Ley 87 de 1993, determina entre otros los siguientes objetivos del Sistema de Control Interno:

“a) Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)

e) Asegurar la oportunidad y confiability de la información y de sus registros.”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 1998 “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 Régimen 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. (...).*

*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 (...)"*.  
(Subrayado fuera del texto).

### **CONCLUSIÓN**

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que, los bienes históricos y culturales por regla general se reconocen en las cuentas del balance por su costo histórico, o un avalúo técnico siempre que su medición monetaria sea confiable.

Ahora, si de cara a la confiabilidad de la información, la entidad considera que las cifras del patrimonio bibliográfico, hemerográfico y documental de la Nación revelada en los estados contables no es razonable, en la medida en que esta no refleje de manera ajustada la realidad, la situación financiera y la actividad de la entidad contable pública, toda vez que el criterio de medición adoptado no corresponde a una adecuada interpretación del concepto de costo histórico, la

responsabilidad del Ministerio de Cultura es 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 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 regulación contable, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúen sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental.

Ahora bien, si surtidos los procesos anteriores, y teniendo en cuenta que las normas técnicas contables públicas relativas a las etapas reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales disponen que cuando la medición monetaria del costo histórico no sea confiable para obtener el valor de reconocimiento y revelación, se debe proceder a revelarlos por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

En consecuencia, aquellos elementos del patrimonio bibliográfico, hemerográfico y documental de la Nación que se circunscriban dentro de este contexto del párrafo anterior, deben ser solamente objeto de revelación cualitativa en las notas a los estados contables, por parte de la Biblioteca Nacional, como entidad responsable por mandato legal de funciones tendientes a reunir, organizar, preservar y registrar este tipo de patrimonio. Igualmente, debe implementar las acciones que considere pertinentes para ejercer un control administrativo sobre este tipo de bienes, mediante una relación detallada de los mismos. En consecuencia, el Ministerio debe proceder a su descargo en su Estado de situación, cancelando los valores de costo y amortización respectivos que se encuentren bajo esta circunstancia, con un débito en la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000006231 del 11-03-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Inviabilidad de que los comités técnicos de saneamiento creados en vigencia de la Ley 716 de 2001, continúan

Doctora

MARÍA RUTH MÉNDEZ GUARNIZO

Jefe Oficina Asesora Jurídica

Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía  
(Caprovimpo)

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000450-2, mediante la cual pregunta si los comités creados con fundamento en la Ley 716 de 2001, reglamentada por el Decreto 1914 de 2003, "(...) *cuya vigencia fue prorrogada hasta el 31 de diciembre de 2006 por medio de las leyes 901 y 998 expedidas en el 2004 y 2005 respectivamente (...)*", que actualmente no están vigentes, pueden continuar operando y tomando decisiones legalmente.

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

### CONSIDERACIONES

La Honorable Corte Constitucional, mediante la sentencia C-457/08 del 7 de junio de 2006, declaró inexecutable el artículo 79 de la Ley 998 de 2005 que prorrogaba, hasta el 31 de diciembre de 2006, el proceso de saneamiento contable. Por lo tanto, a partir del 7 de junio de 2006 dejó de tener aplicabilidad el proceso de saneamiento contable establecido en la Ley 716 de 2001 y sus decretos reglamentarios, además de las normas contables expedidas con fundamento en la misma.

Mediante la Resolución 357 de 2008, se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.

El numeral 3.11 del citado procedimiento en lo relacionado con el comité técnico de sostenibilidad contable, dispone que "*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 procuran por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible*". (Subrayado fuera de texto).

### CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que:

1. Mediante la sentencia C-457/08 del 7 de junio de 2006, la Honorable Corte Constitucional declaró inexecutable el artículo 79 de la Ley 998 de 2005 que prorrogaba, hasta el 31 de diciembre de 2006, el proceso de saneamiento contable. Por lo tanto, a partir del 7 de junio de 2006 dejó de tener aplicabilidad el proceso de saneamiento contable establecido en la Ley 716 de 2001 y sus decretos reglamentarios, así como las resoluciones, instructivos y circulares externas expedidas por el ente regulador dentro del contexto de la regulación contable pública con fundamento en los mismos.

2. A partir de la declaratoria de inexecutable del artículo del 79 de la Ley 998 de 2005, es inviable que el Comité Técnico de Saneamiento creado con fundamento en las



normas citadas en el numeral 1 de estas CONCLUSIONES, continúen ejerciendo las funciones conferidas en su momento para tal fin.

3. Mediante la Resolución 357 de 2008, el Contador General de la Nación, en uso de sus atribuciones constitucionales y legales, adoptó el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.

4. El numeral 3.11 del citado procedimiento, señala que es potestativo de las entidades contables públicas constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad

Contable, como a bien la administración lo considere, siendo una instancia asesora que coadyuvará en el proceso contable, con el fin de garantizar razonablemente la producción de información contable confiable, relevante y comprensible. En este sentido, el alcance de la asesoría que presta el Comité Técnico de Sostenibilidad contable, lo define el mismo ente público en el acto de creación del mencionado comité, en el cual se fijen sus funciones y responsabilidades.

Finalmente, la Resolución 357 de 2008 al igual que el Régimen de Contabilidad Pública pueden consultarse a través de la página web [www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) en los siguientes links: "Normograma". y "Régimen de Contabilidad Pública".

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000008871 del 21-03-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Viabilidad para depurar partida en el balance general de la Contraloría Departamental del Atlántico, y en reciprocidad el balance general de la Gobernación del Atlántico

Doctor

LUIS CARLOS PERTUZ VERGARA

Contralor Departamental del Atlántico

Calle 40 No. 45 - 56 Edificio Gobernación, piso 8

Barranquilla, Atlántico

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-000464-2, mediante la solicita concepto contable en relación a la posibilidad de depurar el balance del Departamento del Atlántico, por reciprocidad del balance de la Contraloría General del Departamento, por lo siguiente:

1. En aras del proceso de reestructuración de la Contraloría Departamental del Atlántico llevada a cabo por la entrada en vigencia de la Ley 617 de 2000 y el Decreto Reglamentario 192 de 2001, la Gobernación

asumió los gastos del proceso, elevada a un Convenio de Desempeño suscrito con esta entidad por la suma de \$733.018.083, de los cuales la Contraloría realizó abono quedando pendiente un saldo de \$725.127.000.

2. Se ha solicitado a la Gobernación la depuración de dicha partida debido a su antigüedad y teniendo en cuenta que los recursos fueron utilizados con ocasión al proceso de ajuste fiscal y financiero que debieron ser asumidos por la Gobernación.

3. La Contraloría Departamental figura como una sección en el presupuesto general de la Gobernación del

Atlántico, por tanto los recursos asignados depende en gran parte de los ingresos corrientes de libre destinación del Departamento, el cual lo imposibilita asumir dicha obligación, además el 96% del presupuesto está destinado a los gastos de funcionamiento.

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 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 esta refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

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 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.

Si como resultado de la evaluación, se concluye que la deuda con el Departamento del Atlántico se encuentra incurso en alguna de las situaciones definidas en el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, es procedente la depuración de la información contable, previa autorización de 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 órgano de regulación contable pública, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúen sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, de cara a la confiabilidad de la información financiera.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000009161 del 01-04-13 (Página 169)

20132000011951 del 23-04-13 (Página 461)

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000012031 del 24-04-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTO DE CONTROL INTERNO CONTABLE Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración de los registros correspondientes, a ingresos de obligaciones canceladas sin el conocimiento del detalle del pago

Doctora

VIVIANA FERNANDA MENESES ROMERO

Gerente

Hospital Simón Bolívar

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el expediente número 2012-550-000898-2, en la cual consulta: "En atención al asunto citado en la referencia del presente oficio y teniendo en cuenta que el Hospital Simón Bolívar E.S.E.III (Sic) nivel, realiza acciones conducentes a lograr la sostenibilidad económica y financiera que nos permite materializar de manera ininterrumpida y oportuna la prestación del servicio de salud, se hace necesario seguir generando esfuerzos tendientes al mejoramiento de los servicios de promoción protección

y recuperación de la salud conforme a los principios de eficacia universalidad y solidaridad consagrados en el artículo 49 de la Constitución Política.

En tal sentido me permito informarle que esta Institución posee ingresos pendientes por depurar (Sic) los cuales han sido registrados en nuestros Estados Financieros por valor total de \$23.193.542.376, para lo cual se han realizado diferentes gestiones tales como: Circularización, llamadas telefónicas, visitas a las entidades, conciliaciones contables y solicitudes vía correo electrónico con el fin de obtener la información

a fin de realizar la respectiva depuración y así reflejar estados financieros claros y veraces.

Por tal razón y amparada en las normas legales que para el caso se prevén en la Resolución 4182 de 2011 artículo 4º "Reporte de información por parte de las Entidades Promotoras de Salud del régimen subsidiado a las Instituciones Prestadoras de Salud". de manera respetuosa solicito a su entidad concepto favorable a fin de establecer la viabilidad de realizar imputación de pagos a las Entidades Responsables de pago".

Mediante correo electrónico, la entidad aclara que: "TENIENDO EN CUENTA EL VOLUMEN DE ENTIDADES RESPONSABLES DE PAGO SE HACE NECESARIO DEPURAR LOS ESTADOS FINANCIEROS DE NUESTRA INSTITUCIÓN, PARA LO CUAL SE REQUIERE UTILIZAR UN MECANISMO DE IMPUTACIÓN DE PAGOS QUE NOS PERMITIERA CUMPLIR CON LOS REQUERIMIENTOS Y DIRECTRICES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN YA QUE NOS BRINDA LA POSIBILIDAD DE APLICAR LOS PAGOS QUE TENIENDO IDENTIFICADO EL PAGADOR NO SE CONOCE EL DETALLE DE LAS OBLIGACIONES CANCELADAS Y QUE NOS PERMITA APLICAR EL PAGO A LAS DEUDAS CON MAYOR ANTIGÜEDAD, PERMITIENDO ASÍ REFLEJAR ESTADOS FINANCIEROS DEPURADOS.

ASÍ MISMO EL CÓDIGO CIVIL COLOMBIANO EN SU ARTÍCULO 1172(Sic) AVALA EL MENCIONADO PROCEDIMIENTO SI SE INCURRE EN TRES CAUSALES ESPECÍFICAS:

QUE EL DEUDOR TENGA VARIAS DEUDAS CON EL MISMO ACREEDOR.

QUE LAS DEUDAS SEAN DE LA MISMA ESPECIE

QUE LAS DEUDAS ESTÉN VENCIDAS Y SEAN EXIGIBLES.

CONFORME A LO EXPUESTO REQUERIMOS DE SU APOYO EN EL PRONUNCIAMIENTO SI LO ANTERIORMENTE ENUNCIADO APLICA PARA LAS EMPRESAS SOCIALES DEL ESTADO YA QUE EN REPETIDAS OCASIONES HEMOS REALIZADO CIRCULARIZACIÓN A LAS ENTIDADES RESPONSABLES DE PAGO A FIN DE OBTENER LOS SOPORTES DE PAGO NECESARIOS SIN QUE HASTA LA FECHA TENGAMOS UNA RESPUESTA EFECTIVA QUE CONDUZCA A LA DEPURACIÓN CONTABLE.

Me permito atender su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

Los artículos 1714, 1715 y 1716 del Código Civil Colombiano, los cuales hacen referencia a la compensación, establecen:

"ARTÍCULO 1714. COMPENSACIÓN. Cuando dos personas son deudoras una de otra, se opera entre ellas una compensación que extingue ambas deudas, del modo y en los casos que van a explicarse.

ARTÍCULO 1715. OPERANCIAD E LA COMPENSACIÓN. La compensación se opera por el solo ministerio de la ley y aún sin conocimiento de los deudores; y ambas deudas se extinguen recíprocamente hasta la concurrencia de sus valores, desde el momento que una y otra reúnen las calidades siguientes:

1. Que sean ambas de dinero o de cosas fungibles o indeterminadas de igual género y calidad.
2. Que ambas deudas sean líquidas; y
3. Que ambas sean actualmente exigibles.

Las esperas concedidas al deudor impiden la compensación; pero esta disposición no se aplica al plazo de gracia concedido por un acreedor a su deudor.

ARTÍCULO 1716. REQUISITO DE LA COMPENSACIÓN. Para que haya lugar a la compensación es preciso que las dos partes sean recíprocamente". (Subrayados fuera de texto).

El numeral 3 del "Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación". adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, dispone que, con el propósito de lograr una información contable con características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las entidades públicas deben observar, entre otros, 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.



*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". (Subrayado fuera de contexto).*

### 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".

Así mismo, el numeral 3.7, del mismo texto normativo, en relación con los soportes documentales, señala: "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

critérios definidos por la entidad contable pública". (Subrayado fuera de contexto).

Por su parte, el numeral 3.8. Concerniente a las conciliaciones de información, expresa: "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 contexto).

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 cumplimiento 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.

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones anteriores, se concluye que teniendo en cuenta los parámetros establecidos en la Resolución 357 de 2008 en relación con la depuración contable permanente y sostenibilidad, las entidades contables, debeN adelantar todas las gestiones administrativas necesarias para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables.

Ahora bien, si existen varias obligaciones a cargo de un mismo deudor, el orden de aplicación de los pagos debe corresponder a reglas definidas en las políticas de administración de la cartera, formuladas autónomamente por la entidad, y no a un pronunciamiento del regulador contable.

Por otra parte, si se trata de circunstancias en las cuales existen deudas recíprocas y lo que se pretende es aplicar la compensación de que trata el Código Civil, es requisito indispensable que existan deudas recíprocas, caso en el cual igualmente la entidad debe definir las políticas y reglas para que el tercero pueda proceder en consonancia, y consecuentemente exista armonía entre los registros contables de una y otra parte.

\*\*\*



## CONCEPTO 20132000015601 del 22-05-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración contable de saldos de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA

Doctor

FERNANDO MAZO RÚA

Oficina de Control Interno

Dirección Nacional de Derecho de Autor

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-001250-2, la cual me permite atender en el sentido en que fue formulada: "Nuestros Estados Financieros con corte al 31 de diciembre pasado reflejan en la cuenta 1960 un total de \$223.7 millones, de los cuales, \$222.3 corresponden a libros que hacen parte del Centro de Documentación de la entidad.

Resulta que al analizar los inventarios de tales libros se evidencia que muchos de ellos ingresaron desde hace bastante tiempo y hoy no son objeto de consulta, otros tantos nada tienen que ver con el tema aural, y gran parte de ellos ingresaron con un costo de adquisición muy bajo.

(...)

¿Qué norma, concepto o procedimiento podríamos aplicar con el fin de depurar la cuenta y presentar unos estados financieros acordes con la situación económica y financiera de la entidad? "

## CONSIDERACIONES

El numeral 3.1 contenido en el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, 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.*

*Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, en el siguiente sentido: "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".*

## CONCLUSIÓN

La norma aplicable para adelantar el proceso de depuración contable de las cifras contenidas en los estados contables de las entidades públicas es el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General

de la Nación, adoptado por la Resolución 357 de 2008, en la cual se establece que las entidades públicas deben adelantar las respectivas gestiones administrativas para determinar la realidad de los saldos de sus estados contables.

Ahora bien, si de cara a la confiabilidad de la información, la entidad considera que las cifras de los libros que forman parte del Centro de Documentación reveladas en los estados contables, no son razonables, en la medida en que estas no reflejan su situación financiera y su actividad de manera ajustada a la realidad, debe adelantar las gestiones administrativas necesarias para establecer la certeza de estas partidas, y si como resultado de dichas gestiones se establece que el valor de estos libros no debe formar parte de los estados contables, por cuanto ya no son objeto de consulta, no se encuentran en condiciones de utilización, entre otras situaciones que indican que deben ser retirados de la contabilidad, se debe proceder a realizar el ajuste contable correspondiente mediante un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000018001 del 28-05-13 (Página 372).

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000018011 del 28-05-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Conciliación de Información contable, con otras áreas, cuando se sistematizan los procesos institucionales

Doctor  
 WILSON ALEXÁNDER MÉNDEZ PÉREZ  
 Jefe Nacional de Contabilidad e Impuestos  
 Servicios Postales Nacionales S.A.  
 Bogotá, D. C.



### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número \_2013-550-001356-2, mediante la cual nos consulta "(...) Teniendo en cuenta que el nuevo ERP integra a todas las dependencias que se encuentran interrelacionadas con el proceso contable, toda vez que opera bajo la filosofía de integralidad sobre lo cual opera una solución de estas características por la información que se comparte. ¿Es necesario realizar conciliación interareas? ¿Existe otro método alternativo?"

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

### CONSIDERACIONES

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 y 3.15 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.*

(...)

*"3.15 Con independencia de la forma que utilicen las entidades públicas para procesar la información, sea esta manual o automatizada, el diseño del sistema implementado deberá garantizar eficiencia, eficacia*

*y economía en el procesamiento y generación de la información financiera, económica, social y ambiental.*

(...)

### CONCLUSIÓN

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.

Si un proceso de sistematización conlleva a unificar desde el registro mismo la información que soporta los registros contables, con las bases de datos de otras áreas, con la debida suficiencia para todos los usuarios, se entendería que por sustracción de materia, no se requiere del proceso de conciliación. No obstante, ello no significa que no se adopten acciones de control interno tendientes a garantizar la consistencia y uniformidad de la información, para lo cual la entidad deberá identificar los casos críticos, bien sea por la procedencia, magnitud, frecuencia u otros factores y riesgos importantes asociados a los hechos, operaciones y transacciones.

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000018051 del 29-05-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración contable de los saldos del grupo 15-INVENTARIOS y de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS

Doctora  
 LUZ HELENA HERNÁNDEZ PALACIOS  
 Gerente  
 ESE Hospital Mario Gaitán Yanguas  
 Soacha, Cundinamarca

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001296-2, en la cual nos informa que la entidad reconoció en sus estados contables una provisión en la cuenta 1580-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR), la cual de acuerdo con la información suministrada mediante correo electrónico por la Dra Yaneth Gil, Contadora de la entidad, se constituyó cuando la firma que adelantó el proceso de saneamiento contable detectó que en las vigencias 2003-2004 el saldo de los inventarios había sido afectado por situaciones como omisión de reconocimiento de salidas de almacén, diferencias en toma física, entre otras situaciones, de las cuales no se cuenta con documentos soporte para su castigo.

Así mismo, atendiendo una sugerencia de la Revisoría Fiscal reconoció una provisión en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS mediante la habilitación de auxiliares a partir del séptimo dígito de la subcuenta, con el fin de disminuir el valor de esta cuenta, que se ha visto afectado por situaciones como omisión de reconocimiento de salidas de almacén, diferencias en toma física, entre otras.

Por lo anterior, solicita que se le indique el procedimiento contable para poder realizar el castigo de estas partidas y poder reflejar el saldo real de estas cuentas en la contabilidad.

Sobre el particular, me permito manifestarle:

## CONSIDERACIONES

El párrafo 163 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la provisión de inventarios, indica:

*“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”.* (Subrayado fuera de texto).

El numeral 3.1 contenido en el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, 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”.* (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:

1580-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR): *“Representa el menor valor de los inventarios, resultante de comparar el valor en libros con el valor de realización, cuando el valor en libros es mayor.*

*La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5306-Provisión para Protección de Inventarios”.*



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”.* (Subrayado fuera de texto).

**CONCLUSIÓN**

De acuerdo con lo expuesto se concluye que, la entidad debe adelantar las gestiones administrativas necesarias para determinar la realidad de los saldos reconocidos en las cuentas que conforman el grupo 15-INVENTARIOS y los de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, como es la elaboración de inventarios físicos, realizar cruces de información con las diferentes áreas que pudieron hacer uso de los insumos, entre otras gestiones que permitan acopiar evidencia que permita su retiro, y si como resultado de este proceso se establece que estas partidas no representan bienes y derechos ciertos para la entidad se debe proceder a su retiro de la contabilidad.

Por tanto, para el caso de los inventarios, dado que en lugar de constituir provisiones se debió retirar el valor de los inventarios inexistentes con el fin de reflejar su saldo real, la entidad debe corregir el registro mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1580-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 581590-Provisiones, depreciaciones

y amortizaciones, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y alternamente proceder a registrar los faltantes mediante un débito en la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por tratarse de un retiro que debió efectuarse en vigencias anteriores; y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente, del grupo 15-INVENTARIOS.

En cuanto a los cargos diferidos, la entidad no debió constituir provisiones a nivel de auxiliar de la subcuenta sino proceder al descargo de las partidas para reflejar la realidad de su saldo, razón por la cual se debe corregir el registro mediante un débito en el auxiliar creado en la subcuenta respectiva, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 581590-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. Así mismo, realizar el retiro de los faltantes mediante un débito en la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por tratarse de un retiro que debió efectuarse en vigencias anteriores; y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000018901 del 30-05-13 (Página 105)

20132000019061 del 05-06-13 (Página 472)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000019151 del 05-06-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe Anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Depuración contable de la cuenta de Orden, sin soporte alguno

Doctor

LUIS AUGUSTO MEJÍA GALLEGO

Asesor de Recursos Financieros

Superintendencia Vigilancia y Seguridad Privada

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001508-2, mediante la cual nos consulta si se puede depurar la cuenta orden 8190-OTROS DERECHOS CONTIGENTES, donde se encuentra registros de resoluciones impuestas por la Superintendencia a los entes vigilados.

Al respecto, este Despacho se permite atender su solicitud 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, 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.*

*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).

## CONCLUSIÓN

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 es inexistente.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000022751 del 02-07-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	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
	<b>Subtema</b>		Reconocimiento ESE Hospital San Juan de Dios, el valor depreciación de los bienes Propiedad planta y equipo, y reconocimiento de los bienes de consumo

Doctora

PAULA ANDREA ÁLVAREZ GIRALDO

Contadora

ESE Hospital San Juan de Dios El Carmen de Viboral

Carmen de Viboral, Antioquia

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-001688-2, mediante la cual consulta sobre el valor a partir de cual se deprecia un activo fijo, el manejo de los elementos de consumo y las normas para el control de estos activos fijos.

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

**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 en los párrafos 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 período 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).

Ahora bien, para la aplicación de la regulación expresada, la CGN emitió el instructivo No. 001 del 11 de febrero de 2013, según el cual para el año 2013 cuando el valor de adquisición de un activo sea inferior o igual a un millón trescientos cuarenta y dos mil cincuenta pesos (\$1.342.050.00) moneda corriente, puede ser depreciado durante el período contable sin considerar su vida útil.

De otra parte, podrán registrar las Propiedades, Planta y Equipo que sean adquiridas por valor igual o inferior a doscientos noventa y cuatro mil setecientos cincuenta pesos (\$294.750.00) moneda corriente, afectando directamente al gasto.

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 la depreciación en razón del valor de la Propiedades, planta y equipo, se han establecido tratamientos especiales para determinadas cuantías.

Así, para los bienes cuyo valor de adquisición en el año 2013, sea inferior o igual a un millón trescientos cuarenta y dos mil cincuenta pesos (\$1.342.050.00) moneda corriente aplica el criterio de menor cuantía, caso en el cual es potestativo para cada entidad reconocer este tipo de bienes según las siguientes alternativas:

Registrarlos como Propiedades, planta y equipo y depreciarlos en el mismo instante en que registra la adquisición o incorporación.

Registrarlos como Propiedad, planta y equipo en el momento de su adquisición y depreciarlos durante el mismo año de incorporación, con independencia de su vida útil.

Si los bienes tienen un valor de adquisición inferior o igual de 0.5 SMLMV, es potestativo reconocerlos como Propiedades, planta y equipo o como gasto.

Por otra parte, para el manejo 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 este es de muy corto plazo, se registran directamente como costo o gasto según corresponda, en tanto que para tiempo de consumo mayor, 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.

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 20132000024271 del 04-07-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Prueba sumaria y determinación de la cuantía mínima para la depuración contable, en las entidades públicas.

Doctora

ERIKA SÁNCHEZ MONROY

Jefe de Oficina Asesora Jurídica

Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) En proceso de supresión.

Bogotá, D. C.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada en este despacho con el número 2013-550-002026-2, en la cual formula la siguiente consulta:

*“El DAS en proceso de Supresión, es un Departamento Administrativo sin personería jurídica, que integra el nivel central de la Rama Ejecutiva del Poder Público y que actúa a través de la Nación.*

*El Gobierno Nacional mediante el Decreto Ley 4057 del 2011, ordenó la supresión del DAS, la cual debe concluir a más tardar el 31 de octubre del presente año, para lo cual se hace necesario que se realice el proceso de depuración de la contabilidad de esta Entidad.*

*En el desarrollo del proceso anterior, se ha determinado por la Administración que ante las situaciones de pérdida, daño y/o deterioro de bienes públicos, que en forma independiente a las acciones de responsabilidad fiscal, disciplinaria y administrativa que se ejerzan por tal razón contra los posibles responsables, se hace necesario que se realice el saneamiento contable, mediante el castigo de los bienes cuyo valor comercial o en libros*

*resulte muy inferior al costo del proceso administrativo que tendría que asumir la Entidad para su recuperación.*

*A la fecha se tiene que en las normas contables vigentes no existe una disposición que establezca la facultad para la Administración de una entidad pública del orden nacional de depurar los registros contables, derechos y obligaciones de la Entidad que supere una suma específica determinada en salarios mínimos legales mensuales vigentes, frente a un análisis de costo beneficio entre el valor del bien a recuperar y el costo en que se incurriría en el proceso administrativo para su recuperación.*

*Por otra parte, el antecedente que se encuentra, corresponde a lo ordenado en el artículo 4 del Decreto: 1282 del 2002, por medio del cual se reglamentó el artículo 4 de la Ley 716 del 2001, que a la fecha no se encuentran vigente y en el cual se establecía la posibilidad de depurarse los registros contables, derechos y obligaciones de la entidad, con base solo en la prueba sumaria de su existencia, cuando su monto no superara los cinco (5) salarios mínimos legales mensuales vigentes.*

Como consecuencia de lo anterior, se le solicita a la Contaduría General de la Nación teniendo en cuenta las funciones que le fueron asignadas mediante el Decreto 143 del 2004, en especial la prevista en el numeral 9 del artículo 2, emitir concepto y/o informar a esta Entidad en cuanto a los siguientes aspectos:

- 1) Si existe alguna norma de orden contable vigente que le permita al DAS depurar sus registros contables, derechos y obligaciones, con base solo en una prueba sumaria de su existencia, cuando su monto no supere algún monto en particular tasado en salarios mínimos legales mensuales vigentes.
- 2) De no ser así, con fundamento en que disposición contable vigente el DAS podría de manera directa establecer mediante un acto administrativo interno, la obligación de efectuar la depuración de sus registros contables, derechos y obligaciones, con base solo en la prueba sumaria de su existencia, cuando su monto no supere algún monto en particular tasado en salarios mínimos legales mensuales vigentes.
- 3) Se requiere saber, si esa Entidad conoce de algún antecedente de un proceso de saneamiento contable similar al anteriormente mencionado, que se haya cumplido en una entidad pública del orden nacional en liquidación o supresión”.

Damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

## CONSIDERACIONES

Respecto a la prueba sumaria, la Corte Constitucional establece en su sentencia C-523/09, lo siguiente: “Aunque la legislación colombiana no define lo que debe entenderse por prueba sumaria, su noción ha sido precisada por la doctrina y la jurisprudencia nacionales. Así, para Antonio Rocha Alvira, la prueba sumaria es aquella que aún no ha sido controvertida por aquel a quien puede perjudicar, y de conformidad con la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, la prueba sumaria es plena prueba, lo que quiere decir que debe reunir las mismas condiciones de fondo de cualquier prueba, que sea pertinente o conducente, esto es, que sea la adecuada para demostrar un hecho o un acto jurídico concretos. En ese sentido la doctrina ha sido uniforme en señalar que la prueba sumaria suministra al juez la certeza del hecho que se quiere establecer en idénticas condiciones que lo hace la plena prueba, con la diferencia que la prueba sumaria no ha sido sometida a contradicción, ni conocimiento o confrontación por la parte contra quien se quiere hacer valer...”.

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 los numerales 3.1 y 3.2,3.11, 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).

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.*

### **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. (...)*

*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".*

### **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, 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.*

*Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público.*

### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con lo expuesto en los considerando, para el proceso de depuración contable, las entidades públicas deben observar el procedimiento de control interno contable contenido en la resolución 357 de 2008, que indica, que 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.

Así las cosas, la Resolución 357 de 2008 no contempla como requisito para la depuración, un monto específico de las cifras a depurar. En el contexto de esta normativa, la depuración contable debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúen los resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, y corresponde a la instancias jerárquicas de la entidad, que tengan competencia para ello, de conformidad con los manuales de funciones, procesos y procedimientos y de acuerdo con las recomendaciones realizadas por el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, aprobar la depuración de los diferentes valores, independientemente de su cuantía.

En consecuencia, la prueba sumaria, entendida en los términos invocados en la Sentencia C523/09 de la Corte Constitucional, es un mecanismo que puede utilizarse dentro de los procesos de saneamiento contable, para determinar las causas por las cuales se hace la depuración, sin que ello requiera que la regulación contable establezca cuantías determinadas.

De otra parte, en la CGN no se tiene conocimiento sobre procesos de depuración bajo condiciones similares a las planteadas en su consulta.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000025951 del 09-07-13 (Página 78)

\*\*\*

## CONCEPTO 20132000024281 del 04-07-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Depuración contable
		1.2	<b>1930</b> Bienes recibidos en dación de pago
	<b>Subtema</b>	1.1	Reconocimiento contable para depurar una acciones, cuotas o partes de interés social en una entidad ya liquidada.
1.2		Reconocimiento del derecho, en un lote que fue entregado en parte pago de unas acciones de acuerdo a la participación en conjunto con otras entidades, y el tratamiento contable, del mayor valor derivado de la diferencia entre el valor en libros y el derecho.	

Doctor

CARLOS CARVAJAL JIMÉNEZ

Contador

Gobernación Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, Islas

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001902-2, en la cual informa:

1. En la actualidad la entidad tiene registrado en la cuenta Inversiones en entidades no controladas, una inversión realizada en una empresa de servicios públicos, la cual ya fue liquidada. En su momento la entidad no realizó ninguna provisión, por lo tanto pregunta, "(...) *cual sería el procedimiento para que mediante el comité de saneamiento contable padamos (Sic) realizar el asiento contable correcto para la eliminación de la cuenta de inversiones este monto reflejado*".

Así mismo, señala que en la cuenta de inversiones en entidades no controladas registra una inversión que la entidad efectuó en una entidad fiduciaria que también fue liquidada, en donde solo se recuperó una parte, quedando un saldo que fue cubierto con un lote en conjunto con otras entidades, según el documento final de liquidación, cuyo equivalente es inferior al valor registrado en libros, y que por lo anterior pregunta "(...) *cual sería el procedimiento para registrar contablemente y realizar el ajuste al valor de las acciones*".

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).

También, el numeral 3.11 del citado procedimiento en lo relacionado con el comité técnico de sostenibilidad contable, dispone que “*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.*”

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

1216-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN, como: “*el valor de los aportes*

*patrimoniales representados en acciones, cuotas o partes de interés social de entidades en proceso de liquidación, los cuales fueron reclasificados de las inversiones patrimoniales en entidades controladas y no controladas”. (Subrayado fuera de texto).*

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”.*

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”.*

1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, como: “*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”.*

## CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la entidad debe depurar el monto registrado como inversiones patrimoniales en entidades no controladas, correspondiente a las acciones en empresa de servicios públicos ya liquidada, y que en su momento no fueron reclasificados a la cuenta 1216-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN, desconociendo la regulación contable contenida en el manual de procedimientos, y por consiguiente no se reconoció el riesgo del emisor mediante la respectiva provisión que debió determinarse durante el proceso

de liquidación de empresa, circunstancia que en la actualidad conlleva a que se reconozca un gasto por el total de la inversión hoy en día inexistente, para lo cual procede un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, con crédito en la subcuenta y cuenta que corresponde a la naturaleza de la inversión del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS

Ahora, en relación con la decisión de castigar o depurar una partida del balance por parte del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, procede el castigo, cuando así lo decide la instancia competente de la entidad, sobre la base de las recomendaciones que para el efecto pueda haber formulado tal Comité.

Con relación a la proporción del lote que fue entregado en parte pago, la cual representa un valor inferior al valor de las acciones, el reconocimiento debe efectuarse de cara a la realidad económica y jurídica de las transacciones, hechos y operaciones, registrando el valor del porcentaje de participación que la Gobernación del Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, Islas,

tenga en el bien recibido en dación de pago, con un débito en la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO y la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS por la diferencia entre el valor en libros y el derecho por la participación conjunta en el lote entregado en dación de pago, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponde a la naturaleza de la inversión del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS.

Por último, debe informar en Notas a los Estados Contables la información adicional requerida complementaria que permitan obtener una mayor comprensión sobre las operaciones.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto número 20132000028041 del 19-07-13 (Página 311)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000028131 del 22-07-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		2	<b>MARCO CONCEPTUAL - PGCP</b>	
		3	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación	
		2.1	Normas Técnicas de contabilidad pública/Costo histórico	
		3.1	<b>9346</b>	Bienes recibidos de terceros
		3.2	<b>9915</b>	Acreedoras de control por contra (DB)
	<b>Subtema</b>		Registro en cuentas de orden acreedoras por parte de la Cámara de Representantes, de bienes recibidos de terceros-ETB.	

LUZ MERY DUARTE GÓMEZ  
 Jefe Sección de Contabilidad  
 Cámara de Representantes  
 Bogotá, D. C.



## ANTECEDENTES

Me permito dar respuesta a su solicitud con radicado No. 2013-550-001903-2, mediante la cual manifiesta: “(...)”. Por lo anteriormente expuesto, de manera respetuosa, me permito solicitar CONCEPTO CONTABLE si se deben incluir, o no incluir, estos bienes como control en el aplicativo de inventarios y por ende en las cuentas de orden de los Estados Financieros de la Corporación”.

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

## CONSIDERACIONES

La Resolución 357 de 2008, 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, prescribe

“(…)”

### 1. ASPECTOS INTRODUCTORIOS

(...)

#### 1.4. Riesgos de Índole Contable

Representa la posibilidad de ocurrencia de eventos, tanto internos como externos, que tienen la probabilidad de afectar o impedir el logro de información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad. El riesgo de índole contable se materializa cuando los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales no se incluyan en el proceso contable o, habiendo sido incluidos, no cumplan con lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

### 3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE

(...)

#### 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).

(...)

#### 4.1. Controles asociados a las actividades del proceso contable.

(...)

Definir e implementar políticas para identificar los bienes en forma individualizada.

(...)

Implementar procedimientos administrativos que sean efectivos, para el manejo de propiedades, planta y equipos, y demás bienes de las entidades contables públicas, así como la respectiva verificación respecto de su adecuada aplicación”. (Subrayado fuera de texto).

El marco Conceptual, contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

### “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

(...)

#### 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. (Subrayado fuera de texto).

(...)

310. (...) Por su parte, las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales.

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).

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

#### **"9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS**

##### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los bienes recibidos de terceros que requieren ser controlados por la entidad contable pública. En esta cuenta se registran los bienes que reciben las empresas en comodato, así como los que reciben las entidades del gobierno general de las empresas. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991506-Bienes Recibidos de Terceros.

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor de los bienes recibidos de terceros que son devueltos.

##### **SE ACREDITA CON:**

c. El valor de los bienes recibidos de terceros.

#### **9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)**

##### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de la contrapartida de las cuentas clasificadas en el grupo 93-Acreedoras de Control.

##### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

1. El valor contabilizado por créditos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control.

##### **SE ACREDITA CON:**

1. El valor contabilizado por débitos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control".

##### **CONCLUSIÓN**

De conformidad con la Resolución 357 de 2008, por medio de la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y con la regulación contable referida en las consideraciones, se concluye que la entidad debe registrar los bienes recibidos de terceros-ETB, en cuentas de orden acreedoras de control, 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, toda vez que en el convenio se estipula expresamente que la Cámara de Representantes, deben adoptar las medidas que sean necesarias para proteger los bienes y para preservar el derecho que sobre los mismos tiene ETB.

La incorporación de estos bienes en el aplicativo de inventarios, está en función de las políticas y procedimientos adoptados por la Cámara, así como de los recursos humanos, físicos y tecnológicos destinados al manejo de los bienes recibidos.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000029651 del 05-08-13 (Página 770)

20132000029781 del 06-08-13 (Página 109)

20132000030551 del 13-08-13 (Página 958)

\*\*\*



## CONCEPTO 20132000031601 del 22-08-13

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>	
		2	<b>CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS</b>	
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.	
		2.1	<b>1408</b>	Servicios públicos
		2.2	<b>1475</b>	Deuda de difícil recaudo
		2.3	<b>1480</b>	Provisión para deudores
		2.4	<b>5304</b>	Provisión para deudores
2.5	<b>5808</b>	Otros gastos ordinarios.		
<b>Subtema</b>		Reconocimiento contable de la cartera incobrable por parte de Electrificadora del Caquetá S.A. ESP		

Doctor

LUIS ENRIQUE TRUJILLO LÓPEZ

Gerente Financiero

Electrificadora del Caquetá S.A. ESP

Florencia-Caquetá

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-5000-02197-2, mediante la cual manifiesta:

*“Con el fin de dar cumplimiento a los principios y normas contables en desarrollo de nuestro objeto social, amablemente le solicitamos su colaboración para que nos emitan concepto sobre el tema que detallamos a continuación:*

*La Electrificadora en desarrollo de su objeto social maneja cartera de usuarios por venta del servicio de energía eléctrica a los diferentes sectores como el residencial, comercial, oficial e industrial, manteniendo las provisiones correspondientes por estos conceptos en la cuenta provisión para deudores servicios públicos código contable 530406, así mismo maneja la cuenta provisión para deudores deudas de difícil cobro código 530410.*

*La Gerencia Comercial de la empresa cuenta con un procedimiento para el proceso de gestión de cobro y*

*castigo de cartera, en este procedimiento debe quedar debidamente establecido el marco legal y el tratamiento contable que se le debe dar al castigo de cartera de deudores.*

*De acuerdo a lo anterior, el concepto solicitado es el siguiente: Cual es el marco legal que regula el castigo de cartera y cuál sería su tratamiento contable en los casos que resulten valores a castigar”.*

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

## CONSIDERACIONES

Los literales i) y j) del artículo 40 de la Ley 298 del 23 de julio de 1996, que desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, relacionados con las funciones 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”.

No obstante, 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 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.
- 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. (Subrayados 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, publicado en el año



2010, 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”.

Por su parte, la Ley 87 de 1993, por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, establece:

**“ARTÍCULO 2º. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.**

(...)

1.1.1. a) **Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten;**

(...)

**ARTÍCULO 4º. ELEMENTOS PARA EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.** Toda la entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno.

(...)

1.1.2. 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, la Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública indica:

**“ARTÍCULO 2º. 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: (Subrayado fuera de texto).

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.

(...)

3. Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.

(...)

**ARTÍCULO 5º. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. (...)**

(...)

**PARÁGRAFO 2. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS.**

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 1º y 2º del artículo 820 del Estatuto Tributario.

(...)

**ARTÍCULO 8º.** Modifíquese el inciso 2º del artículo 817 del Estatuto Tributario, el cual queda 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 8º y 9º 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”.

El Decreto 4473 de 2006, por el cual se reglamenta la Ley 1066 de 2006, establece:

**“Artículo 1º.** Reglamento interno del recaudo de cartera. El reglamento interno previsto en el numeral 1 del artículo 2º 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).”.

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, y 156, expresa:

(...)

### **“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.

(...)

### **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.

(...)

### **9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública**

(...)

#### **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, (...).

(...)

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. (...).

(...)”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, describe las siguientes cuentas:

#### **“1408-SERVICIOS PÚBLICOS**

Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la prestación de servicios públicos, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 4315-Servicio de Energía, 4321-Servicio de Acueducto, 4322-Servicio de Alcantarillado, 4323-Servicio de Aseo, 4325-Servicio de Gas Combustible y 4335-Servicio de Telecomunicaciones.

#### **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. (Subrayado fuera de texto).

#### **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).

#### DINÁMICA

##### SE DEBITA CON:

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

(...)

### 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS

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”.

#### CONCLUSIÓN

El tratamiento contable de acuerdo a las consideraciones expuestas y de conformidad con el principio de Devengo o Causación, y con las características cualitativas 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 representen derechos ciertos de cobro a favor de la entidad contable pública.

Si se requiere provisionar la cartera, la entidad debita la subcuenta 530414-Servicio de energía, de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr).

Según la normativa expuesta, se delega 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 implementar los documentos soportes idóneos para llevar a cabo este proceso, entre otros.

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. 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.

De esta forma, si producto de la revisión por parte de las instancias competentes se determina que no es posible recuperar esta cartera, y 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-PROVISIÓN PARA DEUDORES y un crédito en la subcuenta correspondiente de la Cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO o a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. En caso de que no se haya provisionado el 100% del derecho, la diferencia se registra en la subcuenta 580802-PERDIDA EN RETIRO DE ACTIVOS, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

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 y que no sea posible ejercer su cobro o se constituyan en derechos inexistentes.

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.

Si bien es cierto que en las consideraciones de este pronunciamiento se han invocado normas de carácter general, tales como la Ley 1066 de 2006 y el Decreto Reglamentario 4473 de 2006, la entidad debe atender la regulación de orden superior que pueda afectar de manera específica a ese tipo de entidades, asunto sobre

el cual no compete a la Contaduría General de la Nación determinar su identificación y alcance de su aplicación.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000032481 del 04-09-13 (Página 171)

20132000033071 del 11-09-13 (Página 65)

20132000033111 del 12-09-13 (Página 286)

20132000037711 del 01-10-13 (Página 728)

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000038401 del 07-10-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración de pasivos

Doctor

DIEGO FERNANDO PULGARÍN TORO

Contador

EPAMSCAS COMBITA

Bello, Antioquia

#### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003103-2, en la cual consulta la cuenta que debe utilizar para "(...) dar de baja unas cuentas por pagar porque ya se le ha hecho el seguimiento necesario y tienen muchos años en los estados financieros, el grupo de depuración contable del establecimiento ya lo aprobó".

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

#### 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, 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 (...)".

Asu vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimiento del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas así:

3208-CAPITAL FISCAL: "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”.

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 del control de la entidad contable pública”.

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.

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**

Los pasivos que, una vez agotadas las gestiones se determine que la obligación ha prescrito, surtido el procedimiento de prescripción de conformidad con las normas legales aplicables al caso respectivo, y con base en los documentos soporte que acrediten esta situación, deben ser objeto de depuración, para lo cual procede un débito en la respectiva subcuenta y cuenta donde se tiene reconocido el pasivo y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Para el caso de los pasivos, que como resultado de las gestiones se establezca que no corresponden a obligaciones ciertas para la entidad, se debe proceder a retirar estos valores mediante un débito en la respectiva subcuenta y cuenta donde se tiene reconocido el pasivo y como contrapartida un crédito en la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000038461 del 07-10-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Depuración contable de saldos en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN de contratos liquidados.

Doctor

MANUEL RICARDO SALGADO PINZÓN

Gerente

Empresa para la Seguridad Urbana (ESU)

Medellín, Antioquia

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-002624-2, en la cual nos informa que la Empresa para la Seguridad Urbana-ESU, como consecuencia del proceso de depuración contable que viene adelantando de las cifras de sus estados contables, detectó que algunos contratos interadministrativos cuentan con acta de liquidación, en la cual las partes indican que se encuentran a paz y salvo por todo concepto, pero que fueron liquidados sin realizar los respectivos registros contables, razón por la cual los saldos reflejados en la cuenta contable de la ESU correspondiente a la administración delegada de recursos no son razonables, lo cual ha generado dificultades en la conciliación de las operaciones recíprocas con las demás entidades públicas.

Por lo anterior, solicita que se le indique el procedimiento que debe adelantar la empresa para ajustar los saldos de estos contratos, dado que se trata de saldos de años anteriores, de los cuales no se cuenta con la información suficiente para identificar las cifras a depurar, por cuanto la entidad ha realizado varias migraciones de información en las cuales las cifras a nivel de tercero se han distorsionado.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que los saldos de los contratos se encuentran reconocidos en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, la cual está conformada por:

Valor de los contratos interadministrativos en ejecución donde está plenamente identificada la información contable del correspondiente contrato, el tercero con el cual se celebró el mismo y los centros de costos relacionados con el contrato, estos corresponden a los años 2011, 2012 y 2013.

Contratos interadministrativos con actas de liquidación firmada por las partes, y que aún presentan saldos en la contabilidad, a pesar de que en presupuesto no tienen saldo y en el acta se estipula que las partes quedan a paz y salvo por cualquier concepto, estos contratos son de las vigencias 2003 a 2010, de algunos de estos se presenten inconsistencias con los terceros y no es posible identificarlos plenamente.

Así mismo, nos informa que en las cuentas bancarias que la ESU abrió a su nombre para administrar los recursos de los terceros, existen unos saldos que corresponden a rendimientos financieros, de los contratos ya liquidados y de los cuales es importante mencionar que en las actas de liquidación se expresa "*las partes quedan a paz y salvo por cualquier concepto*", por cuanto si llegó a existir saldo no ejecutado de alguno de estos contratos, este fue cancelado oportunamente al cliente. Es de anotar que aparentemente estos recursos se reconocieron en la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Sobre el particular, me permito manifestarle:



## CONSIDERACIONES

### **El numeral 3.1 contenido en el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, 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 u obligaciones para la entidad”. (Subrayados fuera de texto)*

## CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la entidad debe proceder a adelantar las gestiones administrativas pertinentes con el fin de depurar la información contable cuando esta revele valores que afecten la situación

patrimonial de la entidad contable pública por tratarse de bienes, derechos y obligaciones inciertas o inexistentes.

De cara a un debido proceso contable, no es viable pensar en efectuar ajustes globales sobre saldos para corregir falencias administrativas ni desarticulaciones por migraciones en los sistemas de información, razón por la cual es indispensable que se hagan todas las investigaciones administrativas necesarias para clarificar cual fue el proceder que originó estos desajustes contables, incluidos los rendimientos financieros, de suerte que se pueda tener perfecta claridad y certeza de sus causas, se reconstruyan los soportes pertinentes, dentro de lo cual deberán recurrir entre otros medios y fuentes, a las actas o mecanismos que se hallan utilizados para legalizar la ejecución de los recursos, para que de conformidad con ello la entidad pueda proceder a efectuar los ajustes contables pertinentes.

Cumplido con este proceso, si persisten saldos en las cuentas donde se manejó los recursos de terceros en calidad de administración, y se cuenta con la certeza que no se vulneran derechos de los terceros, se debe proceder a cancelar los saldos debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditando la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, y en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, si de todo ello se determina que los rendimientos financieros producidos por los recursos recibidos en administración, son objeto de reintegro al propietario de los recursos administrados, o en la subcuenta 481559-Otros ingresos, de la cuenta 4815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si se determina que la propiedad de los rendimientos pertenecía a la ESU desde el momento de su causación.

En relación con los problemas derivados por los cambios de plataforma informática, solo es posible determinar el tratamiento contable adecuado, con base en los resultados de un minucioso estudio entre los saldos base de la migración y los saldos una vez efectuada ésta, así como un análisis de consistencia del comportamiento de la nueva plataforma informática una vez puesta en producción.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050401 del 15-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte de informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Depuración contable de consignaciones bancarias, notas crédito y valores inferiores o superiores, para ajustar en las conciliaciones Bancarias.

Doctora

CLARA YOHANNA RIVAS BERNAL

Jefe Contable y Tributario

Federación Colombiana de Municipios

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-002713-2, mediante la cual informa que "(...) La Federación Colombiana de Municipios, una función pública consistente en implementar y mantener actualizado a nivel nacional, un sistema integrado de información sobre las multas y sanciones por infracciones de tránsito (Simit). Dicha normatividad establece que: "Con el propósito de contribuir al mejoramiento de los ingresos de los municipios, se autoriza a la Federación Colombiana de Municipios para implementar y mantener actualizado a nivel nacional, un sistema integrado de información sobre las multas y sanciones por infracciones de tránsito (SIMIT), por lo cual percibirá el 10% por la administración del sistema cuando se cancele el valor adeudado. En ningún caso podrá ser inferior a medio salario mínimo diario legal vigente". (...)

Así las cosas, en nuestras cuentas bancarias, se perciben dos clases de recaudo:

1. El recaudo dentro de la jurisdicción, es el recaudo consignado por los organismos de tránsito en las cuentas destinadas para tal fin y puede ser de dos tipos:

a) Por infracciones a las normas de tránsito impuestas por autoridades locales; en este caso los organismos de tránsito consignan en cuantía del 10%.

b) Por infracciones impuestas en las vías nacionales por parte del personal de la Policía Nacional adscrito a la Dirección de Tránsito y Transporte, le corresponde al SIMIT el 10% del recaudo y la Policía el 45%, en este

evento los organismos de tránsito consignan la cuantía del 55%.

2. El recaudo fuera de la jurisdicción es el recaudo percibido a nivel nacional en cuantía del 100% en cuentas bancarias destinadas para tal fin. De acuerdo a los convenios suscritos con las entidades financieras se hace la distribución del 10% que por ley le corresponde a la Federación Colombiana de Municipios y el 90% restante tiene otros beneficiarios legales (Organismo de tránsito y Policía Nacional).

Sobre el particular, presentan las siguientes inquietudes:

- ¿Para los valores que tenemos como partidas conciliatorias en nuestra contabilidad, que corresponden a consignaciones o notas créditos sin identificar por concepto de las dos clases de recaudo, qué acciones administrativas se deben adelantar en aras de identificar el origen de los recursos consignados y luego de agotadas, cuál sería la dinámica contable adecuada, ya que se trata de recursos públicos?

- ¿Para las partidas conciliatorias que tenemos registradas en nuestra contabilidad, cuyo valor individual es inferior DOS MIL PESOS M/CTE, es posible ajustarlas y para ello cuál sería la dinámica contable y el procedimiento a utilizar, teniendo en cuenta la materialidad de la cifra ya que el promedio mensual del ingreso por concepto de multas en cuantía del 10% asciende a DOS MIL DOSCIENTOS DIECISÉIS MILLONES QUINIENTOS CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$2.216.540.000)?.



De otra parte, para obtener claridad de la respectiva consulta, se realizó una reunión el día 9 de octubre de 2013, con el consultante.

De acuerdo con los antecedentes anteriores, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

### CONSIDERACIONES

El numeral 3.8 de la Resolución 357 de 2008, mediante 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: *“(...) 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”.* (Subrayado fuera de texto).

*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*

### CONCLUSIÓN

La Federación Colombiana de Municipios debe revelar la totalidad de las transacciones, hechos y operaciones que afectan su situación y los resultados de la actividad

financiera, económica, social y ambiental, para cual es necesario que habiendo agotado las acciones administrativas y adelantado las investigaciones pertinentes, proceda a depurar su información contable:

De acuerdo con lo antes expuesto, en el caso de las consignaciones a favor de la entidad pendientes de identificación del tercero, más no del concepto por el cual fueron realizadas, y que figuran acumulativamente en las conciliaciones bancarias desde tiempo considerable, sobre los cuales se han hecho intentos infructuosos para subsanar el impase presentado, se concluye que debe procederse a registrar los importes que le pertenecen a la Federación, de conformidad con lo asignado legalmente, en la misma cuenta de ingreso donde se reconocen normalmente estos conceptos, en tanto que los importes que de estas consignaciones le pertenezcan a terceros, deben reconocerse en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, identificando a nivel de auxiliares a los beneficiarios respectivos, y en caso de que el monto de esta subcuenta supere el 5% del valor total de la cuenta, deberán hacerse las respectivas desagregaciones y demás revelaciones pertinentes, en las notas a los Estados contables.

Con respecto a los saldos de conciliaciones bancarias por valores surgidos por la diferencia entre el valor de las multas y los valores efectivamente consignados, se observa que existe un proceder equivocado, por cuanto en la contabilidad debe registrarse en la cuenta 1110-DEPÓSITOS INSTITUCIONES FINANCIERAS, el valor de la consignación, y no el valor de la multa. De modificarse el registro, no deben generarse partidas conciliatorias, toda vez que los registros contables deben ser iguales a los extractos bancarios.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000050491 del 16-10-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Competencia y responsabilidad del Control Interno contable

Doctora

MARISOL TAFUR CASTRO

Jefe Oficina de Control Interno

MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-002983-2, en la cual solicita concepto sobre la competencia, responsabilidad, metodología y actuar de las Oficinas de Control Interno frente a los Estados Contables generados por la entidad pública.

### CONSIDERACIONES

El informe de auditoría regular producido por la entidad de control en revisión realizada a los estados contables a 31 de diciembre de 2012 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, señala que *“la Oficina de Control Interno no evaluó adecuadamente los Estados contables y por ende el grado de confiabilidad e integridad de la información financiera objeto de auditoría”*.

Respecto del Control Interno los artículos 209 y 269 de la Constitución Política, señalan:

Artículo 209: *“(…) La Administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un Control Interno que se ejercerá en los términos de la Ley”*.

Artículo 269: *“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, (…)”*.

*En desarrollo de lo estipulado en la norma constitucional, 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 el Artículo 9 determina la responsabilidad por la medición y evaluación del Control Interno y sobre el particular señala, “Definición de la unidad u oficina de coordinación del control interno. Es uno de los componentes del Sistema de Control Interno, de nivel gerencial o directivo, encargado de medir y evaluar la eficiencia, eficacia y economía de los demás controles, asesorando a la dirección en la continuidad del proceso administrativo, la reevaluación de los planes establecidos y en la introducción de los correctivos necesarios para el cumplimiento de las metas u objetivos previstos.”

**Parágrafo.-** *Como mecanismos de verificación y evaluación del control interno se utilizarán las normas de auditoría generalmente aceptadas, la selección de indicadores de desempeño, los informes de gestión y de cualquier otro mecanismo moderno de control que implique el uso de la mayor tecnología, eficiencia y seguridad”*. (Subrayado fuera de texto).

Esta misma norma señala en el artículo 12: **“Funciones de los auditores internos.** *Serán funciones del asesor, coordinador, auditor interno o similar las siguientes:*

*a-Planear, dirigir y organizar la verificación y evaluación del Sistema de Control Interno:*

*b-Verificar que el Sistema de Control Interno esté formalmente establecido dentro de la organización y que su ejercicio sea intrínseco al desarrollo de las*



funciones de todos los cargos y, en particular, de aquellos que tengan responsabilidad de mando;

c-Verificar que los controles definidos para los procesos y actividades de la organización, se cumplan por los responsables de su ejecución y en especial, que las áreas o empleados encargados de la aplicación del régimen disciplinario ejerzan adecuadamente esta función;

d-Verificar que los controles asociados con todas y cada una de las actividades de la organización, estén adecuadamente definidos, sean apropiados y se mejoren permanentemente, de acuerdo con la evolución de la entidad;

e-Velar por el cumplimiento de las leyes, normas, políticas, procedimientos, planes, programas, proyectos y metas de la organización y recomendar los ajustes necesarios;

f-Servir de apoyo a los directivos en el proceso de toma de decisiones, a fin que se obtengan los resultados esperados;

g-Verificar los procesos relacionados con el manejo de los recursos, bienes y los sistemas de información de la entidad y recomendar los correctivos que sean necesarios:

h-Fomentar en toda la organización la formación de una cultura de control que contribuya al mejoramiento continuo en el cumplimiento de la misión institucional;

i-Evaluar y verificar la aplicación de los mecanismos de participación ciudadana, que en desarrollo del mandato constitucional y legal, diseñe la entidad correspondiente;

j-Mantener permanentemente informados a los directivos acerca del estado del control interno dentro de la entidad, dando cuenta de las debilidades detectadas y de las fallas en su cumplimiento;

k-Verificar que se implanten las medidas respectivas recomendadas;

l-Las demás que le asigne el jefe del organismo o entidad, de acuerdo con el carácter de sus funciones.

*Parágrafo.- En ningún caso, podrá el asesor, coordinador, auditor interno o quien haga sus veces, participar en los procedimientos administrativos de la entidad a través de autorizaciones y refrendaciones”.*

**Por su parte el artículo 14, modificado por la Ley 1474 de 2011, señala: “Reportes del responsable de control interno.** El jefe de la Unidad, de la Oficina de Control Interno o quien haga sus veces en una entidad de la rama ejecutiva del orden nacional será un servidor público de libre nombramiento y remoción, designado por el Presidente de la República.

Este servidor público, sin perjuicio de las demás obligaciones legales, deberá reportar al Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, así como a los Organismos de Control, los posibles actos de corrupción e irregularidades que haya encontrado en el ejercicio de sus funciones.

El jefe de la Unidad de la Oficina de Control Interno deberá publicar cada cuatro (4) meses en la página web de la entidad, un informe pormenorizado del estado del control interno de dicha entidad, so pena de incurrir en falta disciplinaria grave.

Los informes de los funcionarios del control interno tendrán valor probatorio en los procesos disciplinarios, administrativos, judiciales y fiscales cuando las autoridades pertinentes así lo soliciten”.

El Decreto 1537 de 2001, “Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 87 de 1993 en cuanto a elementos técnicos y administrativos que fortalezcan el sistema de control interno de las entidades y organismos del Estado determina: “**ARTÍCULO 3. DE LAS OFICINAS DE CONTROL INTERNO.** En desarrollo de las funciones señaladas en el artículo 9 de la Ley 87 de 1993, el rol que deben desempeñar las oficinas de control interno, o quien haga sus veces, dentro de las organizaciones públicas, se enmarcan en cinco tópicos, a saber: valoración de riesgos, acompañar y asesorar, realizar evaluación y seguimiento, fomentar la cultura de control, y relación con entes externos”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996, en el literal k) del artículo 4 le asignó al Contador General de la Nación entre otras funciones, la de: “Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno conforme a la ley”, siendo así que en desarrollo de esta norma, el literal d) del artículo 6 del Decreto 2145 de 1999 le asignó a la Contaduría General de la Nación-CGN la competencia para impartir las normas, políticas y directrices a que deben sujetarse los entes públicos en materia de Control Interno Contable.

En cumplimiento de la normatividad anotada, la CGN expidió la Resolución 357 de 23 de julio de 2008,

mediante la cual “adoptó el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación”, el cual en concordancia con el marco normativo señalado, indica:

“1.3. **Evaluación del Control Interno Contable.** (...) En términos de la evaluación independiente, la evaluación del control interno contable en la entidad corresponde al jefe de Control Interno o quien haga sus veces, de conformidad con lo establecido en el Manual de Implementación del Modelo Estándar de Control Interno. (Subrayado fuera de texto).

### CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos dar respuesta a su solicitud en los siguientes términos:

Para las entidades de la administración pública se han desarrollado e implementado normas que a partir de lo señalado sobre el particular en la Constitución Política Nacional definen el Control Interno como un Sistema que comprende los planes, métodos, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por la entidad, para el cumplimiento de las metas y objetivos, del cual hace parte la Oficina de Control Interno

encargada de evaluar y verificar en forma permanente y continua la gestión, de modo que la administración pueda tomar decisiones y correctivos de manera oportuna.

En atención a la regulación vigente, corresponde a la oficina de Control Interno medir y evaluar los controles de las demás áreas de la entidad en el contexto señalado por la ley como es; valorar riesgos, acompañar y asesorar, realizar evaluación y seguimiento, fomentar la cultura del autocontrol, y la relación con entes externos.

En consecuencia, la responsabilidad de la Oficina de Control Interno, en relación con los estados contables, debe orientarse hacia la aplicación del Procedimiento de control interno contable expedido por la Contaduría General de la Nación, en el cual están señalados los eventos y actividades sujetas de riesgo, así como los elementos mínimos que deberán revisarse y evaluarse previamente a la generación de los estados contables, con el propósito de obtener una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, y por lo tanto no implica la emisión de un dictamen sobre estos, lo que no obsta para que dentro de su función de apoyo al nivel directivo, pueda señalar falencias en los estados contables, que deben ser objeto de correctivos.

\*\*\*

#### CONCEPTO 20132000050691 del 21-10-13

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Viabilidad de ajustar las cifras en la contabilidad con la información que provee la dependencia de Almacén

Doctor

BENJAMÍN ENRIQUE POLO GARCÍA

Director Administrativo División de Contabilidad

Consejo Superior de la Judicatura, Sala Administrativa

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003316-2, en la cual consulta "(...) si es viable ajustar las cifras de los saldos contabilidad con almacén, realizando el inventario del almacén, a una fecha determinada, el cual debe estar certificado por el almacenista y el respectivo director de la Unidad administrativa, para hacer el ajuste con los saldos de contabilidad y, así, de esta manera, poder solucionar este impase (sic).

*En caso de ser positivo el concepto emitido, este se llevará al Comité de Saneamiento Contable para que surta los efectos necesarios".*

Informa la entidad que el problema data de los archivos en Almacén desde los años 2007, en donde se perdió una cantidad de información en el programa Safiro, situación que dificulta realizar la conciliación entre los saldos de Almacén con los de Contabilidad llevada en el SIIF I. Con la entrada en vigencia del SIIF II - Nación, se agravó aún más la situación al migrar los saldos del SIIF I al SIIF II, haciendo más infructuosa la conciliación entre saldos de las cuentas en el Almacén y el nuevo programa de contabilidad.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

## 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 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 en 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 esta refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

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 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.*

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

La Contaduría General de la Nación no encuentra lógico que se pretenda modificar los saldos contables, sobre la base de problemas suscitados en la plataforma tecnológica que soporta el área de Almacén, pues el debido proceder indica que la entidad debe recurrir a las copias de respaldo de la información, a la realimentación

de datos en el sistema a partir de los soporte que respaldan los diferentes movimientos, todo ello con miras a reconstruir la información perdida en el sistema informático, y a los chequeos de consistencia lógicos, en los procesos de migración de datos por cambios de plataforma tecnológica que sustenta la contabilidad.

Ahora bien, si implementadas las acciones pertinentes, subsisten residualmente, diferencias entre contabilidad y almacén, es viable que se proceda a realizar los ajustes contables acordes con las circunstancias, sin detrimento que se adopten las medidas idóneas para que en los casos procedentes, se adelanten las investigaciones por eventuales responsabilidades fiscales.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000050761 del 21-10-13 (Página 788)

20132000050781 del 21-10-13 (Página 709)

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000050911 del 22-10-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte de informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Entidades Públicas, implementación de sus procedimientos contables

Doctora

LUZ MARINA VERU VERA

Profesional Especializado

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de Colombia

Bogotá, D. C.

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003132-2, mediante la cual nos solicita que le informemos si las Entidades Públicas, de manera obligatoria debe tener procedimientos contables,

o si es únicamente basta con los procedimientos de la Contaduría General de la Nación.

## CONSIDERACIONES:

El artículo 2° de la Ley 87 de 1993 establece como objetivos del Sistema del 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).

El numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno señalan que:

“3.2. *Manuales de Políticas contables procedimientos y funciones*

(...)

*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 la 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*”. (Subrayado fuera de texto).

## CONCLUSIÓN

De conformidad con las disposiciones anteriormente revisadas, se concluye que la Entidad Pública, en el 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, según lo establecido por la Ley 87 de 1993, de suerte que en ellos se puedan contemplar los aspectos específicos de la entidad que permitan hacer más expedito el proceso y el control interno contable, los cuales deben estar en consonancia con el Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación, en la cual se contemplan reglas de orden general, que permeen a las distintas entidades contables públicas, o a grupos o sectores de ellas.

\*\*\*

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos números

20132000049271 del 10-10-13 (Página 117)

20132000051971 del 29-10-13 (Página 146)

20132000049291 del 29-10-13 (Página 392)

\*\*\*

### CONCEPTO 20132000053541 del 01-11-13

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	MARCO CONCEPTUAL - PGCP
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
		2.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores
		3.1	<b>1409</b> Servicios de salud
		3.2	<b>1475</b> Deudas de difícil recaudo
		3.3	<b>1480</b> Provisión para deudores
	Subtema		Determinación de los procesos de identificación de terceros y depuración de cartera por parte del Hospital San Juan de Dios

Doctora

PAULA ANDREA ÁLVAREZ GIRALDO

Contadora

ESE Hospital San Juan de Dios Carmen de Viboral

Carmen de Viboral, Antioquia

## ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003225-2, mediante la cual manifiesta: *“Solicito de su colaboración para que me informen sobre el debido proceso para el castigo de cartera de deudores particulares, que no están identificados en el sistema y sin datos completos de nombres y apellidos. Esto con el fin de poder validar de la cartera de particulares que valores son incobrables, para poder bajar cuentas por cobrar y sanear esta cartera”*.

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 2º

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 5º

(...)

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 1º y 2º del artículo 820 del Estatuto Tributario”*.

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 2.1, 2.2, 3.1, 3.3, 3.7.4., y 4.1, señala:

“Etapas y actividades del proceso contable.

Las etapas y actividades del proceso contable son:

**Reconocimiento.** *De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública, 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,(...)*

La etapa de reconocimiento se materializa con la ejecución de las siguientes actividades:

**Identificación.** *Actividad en la que se determina la ocurrencia de hechos, transacciones y operaciones que afectan la estructura financiera, económica, social y ambiental, y por lo tanto debe ser objeto de reconocimiento y revelación. Con esta actividad se busca evaluar que la totalidad de los hechos, transacciones y operaciones sean incorporados al proceso contable.*

(...)

Situaciones que ponen en riesgo la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información.

(...)

Seguidamente se relacionan algunas de las situaciones más comunes que se han logrado establecer para cada actividad:

ACTIVIDADES	SITUACIONES
<b>1. IDENTIFICACIÓN</b>	<p>6- <i>Dificultad para la medición monetaria confiable.</i></p> <p>7- <i>Falta de idoneidad del documento soporte.</i></p> <p>8- <i>Descripción inadecuada del hecho en el documento fuente.</i></p> <p>9- <i>Falta de Información en el documento fuente o soporte del hecho realizado.</i></p> <p>(...)</p> <p>(Subrayado fuera de texto).</p>

### 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.

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).

(...)

### 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.

(Subrayado fuera de texto).

(...)

#### 4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, con el objetivo de solucionar las situaciones señaladas y, por consiguiente, obtener estados contables e informes razonables y (...)

La existencia y efectividad de los controles para el proceso contable y el sistema de contabilidad pública, de conformidad con la complejidad de las entidades, debe considerar, como mínimo, los siguientes aspectos específicos en cada una de las actividades del proceso contable:

#### 4.1. Controles asociados a las actividades del proceso contable.

A continuación se relacionan algunos de los controles que se han logrado establecer para cada actividad del proceso contable:

ACTIVIDADES	ACCIONES DE CONTROL
<p><b>1 IDENTIFICACIÓN</b></p>	<p>1. <u>Adoptar una política mediante la cual todos los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales realizados en cualquier dependencia de la entidad contable pública, sean debidamente informados al área de contabilidad a través de los documentos fuente o soporte de las operaciones, para que sean incorporados al proceso contable, así como la verificación respecto de su aplicación.</u></p> <p>2. <u>Definir e implementar políticas para identificar los bienes en forma individualizada.</u></p> <p>(...)</p> <p>7. <u>Adoptar políticas relacionadas con el reconocimiento de los activos, lo que incluye el seguimiento sobre su legalización y valoración actualizada, así como la respectiva verificación respecto de su aplicación.</u></p> <p>(...)</p> <p>13. <u>Implementar políticas permanentes relacionadas con procesos de depuración de Rentas, Cuentas por Cobrar, y demás activos, de tal forma que permita establecer los saldos reales y una adecuada clasificación contable.</u></p> <p>(...)(Subrayados fuera de texto)</p>

(...)

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”.

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 incide 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.*

(...)

**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”.*

## CONCLUSIÓN

En cumplimiento de las normas jurídicas que le sean aplicables y del Sistema de Control Interno Contable, reglamentado en la Resolución 357 de 2008, la Entidad es autónoma y responsable de garantizar una adecuada identificación de terceros y del proceso de depuración de cuentas por cobrar, por tanto, corresponde al Hospital San Juan de Dios, conocedor de su operatividad y de sus necesidades, definir e implementar, las políticas, procedimientos y controles que soporten los registros contables, requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad.

De conformidad con los criterios establecidos en la Norma técnica sobre Deudores dicha cartera, debió ser objeto de aplicación del régimen de provisiones, mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES y un crédito en la subcuenta 148014-Servicios de salud, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES. Ahora bien, si aplicadas todas las acciones de orden administrativo y de control interno tendientes a recuperar la cartera, se determina que no es posible hacerlo, 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 debe proceder a su cancelación utilizando la provisión que previamente debió constituir, registrando un débito en la subcuenta 148014-Servicios de salud, de la cuenta

1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES, un crédito respectiva subcuenta, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, y la diferencia, si existiere, entre el valor del deudor y la provisión acumulada, debe reconocerse en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, de modo que, los saldos reconocidos en el Grupo 14-DEUDORES representen derechos ciertos de cobro, a favor de la entidad contable pública

Por otra parte, es de anotar que la entidad debe soportar adecuadamente el proceso de depuración, y que se impone la necesidad de adoptar las políticas y medidas administrativas pertinentes, tendientes a que este fenómeno se perpetúe en el tiempo, toda vez que se evidencia deficiencias en el control interno contable.

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000066241 del 25-11-13**

	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
<b>1</b>	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reconocimiento contable para depósitos no identificados.
		1.1.2	Topes para depurar la información contable pública

General (RA)

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 número 2013-550-003568-2, en la cual consulta el procedimiento más adecuado para efectuar la depuración de partidas registradas en la contabilidad como "Consignaciones no depósitos". correspondientes a periodos anteriores, que data entre los años 2001 y 2008, sobre las cuales se ha adelantada las gestiones administrativas enviando comunicados a las diferentes entidades financieras con el fin de identificar tanto el concepto como el depositante, sin obtener resultados positivos, así mismo pregunta hasta cuantos años puede permanecer estos registros en los estados financieros.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### 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).

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.*

### **CONCLUSIÓN**

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas se concluye:

#### **1. Tratamiento contable para depósitos no identificados.**

En relación con esta pregunta, ya se pronunció la Contaduría General de la Nación, mediante el Expediente 20109-147187 del 11 de octubre de 2010, aplicable al caso por usted consultado, del cual anexo copia, dirigido al doctor Miguel Ángel Valencia Pantoja, Jefe Sección Contabilidad de la Universidad de Nariño, en el siguiente sentido: “teniendo en cuenta que la entidad contable pública debe revelar la totalidad de las transacciones, hechos y operaciones que afectan su situación, es necesario que para casos como el de los depósitos realizados a su favor, y sobre los cuales no

se tiene conocimiento de su origen, se reconozcan en la contabilidad atendiendo la condición de universalidad, mediante un débito a la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, toda vez que se trata de recursos que se encuentran en poder de la entidad, con independencia de que temporalmente no pueda determinarse a qué corresponden dichos recursos, con ello se busca evitar que las entidades mantengan por tiempo indefinido valores reflejados únicamente en las conciliaciones bancarias.

Una vez adelantadas todas las acciones de tipo administrativo necesarias para identificar el origen de los recursos consignados, y si ello no ha sido posible, es factible reconocer los valores de consignaciones pendientes de identificación, como un ingreso extraordinario en la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS”.

#### **2. Topes para depurar la información contable pública.**

La regulación contable no establece tiempo de permanencia en los Estados contables, de este tipo de situaciones, y corresponde a la entidad, en función de los procesos de análisis de consistencia de su información contable y del control interno contable, determinar cuándo se configuran situaciones que deben ser objeto de ajustes, de cara a la sostenibilidad contable, y proceder en cuanto sea pertinente, a efectos de revelar razonablemente los resultados y la situación financiera, económica, social y ambiental.

\*\*\*

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación conceptos números

20132000066861 del 02-12-13 (Página 531)

20132000066991 del 04-12-13 (Página 134)

\*\*\*

**CONCEPTO 20132000067911 del 10-12-13**

<b>1</b>	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	<b>Subtema</b>	1.1.1 1.2.1	En cabeza de que dependencia debe estar el proceso de conciliación bancaria. La depuración de las partidas derivadas del proceso de conciliaciones debe estar en cabeza de los líderes de las diferentes dependencias que afectan el proceso en su registro

Doctora

JULIANA ZULUAGA CASTRILLÓN

Tesorera General

Alcaldía de Manizales

Manizales, Caldas

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004000-2, en la cual consulta:

1. “¿En cabeza de que dependencia debe estar el proceso de conciliaciones bancarias?”.
2. “¿La depuración de las partidas derivadas del proceso de conciliaciones (...), debe estar en cabeza de los líderes de las diferentes dependencias que afectan el proceso en su registro y que deben asegurar la correcta aplicación de todos los movimientos que afectan las cuentas bancarias, con el insumo suministrado por la unidad a cargo del proceso de conciliaciones?”. Lo anterior, teniendo en cuenta las partidas conciliatorias se desprenden de las actividades de recaudo, giro, ingresos de convenios (Sic) y recursos del SGP, que se realizan por otras dependencias distintas a la unidad a cargo del proceso de conciliaciones.
3. “¿Cuál y en cabeza de quién debe estar a cargo el proceso de depuración de las partidas resultantes del ejercicio de conciliación que generan en dependencias diferentes a la responsable de este proceso?”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

### CONSIDERACIONES

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”. (Subrayado fuera del texto)

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 (...)”. (Subrayado fuera del texto)

Los literales a) y e) del artículo 2 de la Ley 87 de 1993, por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, en relación con los Objetivos del Control Interno, entre otros indican:

“a) *Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten;*

e) *Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;*”.



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 esta 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”. (Subrayado fuera del texto)

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”. (Subrayado fuera del texto)

Por su parte, el Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable, en referencia a la conciliación de la información, adoptado mediante la Resolución 357 de 2008, establece lo siguiente:

#### **“1. Aspectos Introductorios**

Estos procedimientos orientan a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en 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.

(...)

##### **1.1. Control Interno Contable.**

Proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad contable pública, así como de los directivos de primer nivel responsables de las áreas contables, se adelanta en las entidades y organismos públicos, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, capaces de garantizar razonablemente que la información financiera, económica, social y ambiental cumpla con las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

##### **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.

##### **3.8 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.

### 3.19.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional.

La información que se produce en las diferentes dependencias será la base para reconocer contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales realizados, para lo cual las entidades contables públicas deben garantizar que la información fluya adecuadamente logrando oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades públicas, no podrá exigirse que la totalidad de la información que administre una determinada dependencia también se encuentre registrada en la contabilidad". (Subrayado fuera del texto).

### CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que 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 asuntos que corresponden al resorte de las instancias decisorias de cada entidad, toda vez que deben definir a su interior sus propias políticas, estrategias y acciones en lo referente al proceso de conciliación bancaria, bien sea centralizando esta función en las áreas contables o desconcentrándola en otras dependencias diferentes al contable mediante la administración de bases de datos, refiriéndose a los soportes contables idóneos derivados del mismo para cada caso en particular reconocidos en la contabilidad, en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de bienes y recursos, de cara al cumplimiento de los artículos 209 y 269 de la Constitución Política, el artículo 2 de la Ley 87 de 1993 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.

Adicionalmente, es potestativo de 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 las transacciones, hechos y operaciones, con el fin de garantizar razonablemente la producción de información contable confiable, relevante y comprensible.

En relación con el proceso de depuración de las partidas resultantes del ejercicio de conciliación, la Resolución 357 de 2008, establece que la producción de información contable confiable, relevante y comprensible es responsabilidad de la máxima instancia jerárquica de la Entidad Contable Pública, por lo tanto el proceso de depuración de las partidas resultantes del ejercicio de la conciliación en principio recae sobre la alta dirección y el contador a cuyo cargo esté la contabilidad de la entidad contable pública, lo cual no implica que les corresponde desarrollar directamente esta actividad.

De igual manera, la citada resolución señala la posibilidad de delegar dicha función dentro del alcance de la asesoría que presta el Comité Técnico de Sostenibilidad contable, cuando así lo define el mismo ente público en el acto de creación del mencionado comité, en el cual se fijen sus funciones y responsabilidades.

Por último, la visión sistémica que debe tener la contabilidad y el compromiso institucional que caracteriza a cada servidor público en el contexto del Sistema de Gestión de la Calidad, la depuración como resultado de la gestión administrativa que debe adelantar la entidad las veces que sean necesarias, es responsabilidad de todos los integrantes de la administración, en especial las áreas que inciden en el proceso contable.

\*\*\*

**CONCEPTO 201320000068981 del 18-12-13**

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte de informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	<b>Subtema</b>		Depuración contable de consignaciones bancarias, por cuantías menores para ajustar en las conciliaciones bancarias.

Doctor  
FERNANDO TORRES CLAVIJO  
Representante Legal  
Consortio Alianza Turística  
Bogotá

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2013-550-003581-2, mediante la cual informa que el Fondo Nacional de Turismo FONTUR que hasta el 31 de agosto de 2013 fue administrado por el Consorcio Alianza Turística, a esa fecha quedaron partidas conciliatorias por cuantías menores, en la cuenta de Encargo Fiduciario que es manejado por Fiduciaria Colombiana de Comercio Exterior S.A.—Fiducoldex, originadas en recaudos pendientes de identificar por concepto de recaudo de contribución parafiscal, que no han sido registrados en la contabilidad desde los años 2010, 2011 y 2012.

Solicita se le informe la cuenta que se podría utilizar para hacer el registro contable, teniendo en cuenta que son partidas que pertenecen a ingresos de los diferentes sectores de la contribución y hasta el momento no se conoce quien fue el aportante y no se tiene subcuenta alguna en la cual registran estas partidas por valor total de Veinticinco Millones Quinientos Veintitrés Mil Ciento Treinta y Cuatro Pesos m/cte. (\$ 25.523.134)

Ahora, tratándose de las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, la entidad deberá establecer si este se enmarca en las situaciones definidas en el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008 del Procedimientos de Control Interno Contable, "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.*
- 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". (...)*

*El numeral 3.8 de la Resolución 357 de 2008, mediante 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: "(...) 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 coma 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". (Subrayado fuera de texto).*

*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. (...)"*

## CONCLUSIÓN

De conformidad con la normatividad sobre control interno, se impone en primera instancia realizar todas las investigaciones que sean necesarias para depurar la información contable. Si efectuado este procedimiento, persisten situaciones en las cuales no se ha podido identificar el origen de los recursos consignados, es factible reconocer los valores de consignaciones pendientes de identificación, como un ingreso extraordinario en la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, y alternamente debe revelarse en notas a los estados contables, la información pertinente.

\*\*\*





# **CAPÍTULO V**

## **Instructivos Contables**



**Instructivo número 001 del 13 -02-13**

Ver concepto relacionado con esta clasificación concepto  
número 20132000019061 05-06-13 (Página 472)

\*\*\*

**Instructivo número 020 del 14-12-12**

Ver concepto relacionado con esta clasificación concepto  
número 20132000019071 05-06-13 (Página 186)





# **CAPÍTULO VI**

**Boletín  
de Deudores  
Morosos**



## 1. Entidades obligadas a realizar el reporte del boletín de deudores morosos del estado

### CONCEPTO 20132000001491 del 29-01-13

1	<b>TÍTULO</b>	1	<b>BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS DEL ESTADO</b>
	<b>Tema</b>	1.1	Reporte de Deudores Morosos
	<b>Subtema</b>	1.1.1	Reporte de deudores morosos con independencia del inicio de solicitud de conciliación extrajudicial o de proceso judicial

Doctor

GERMÁN T SÁNCHEZ PARRA

Jefe Oficina Asesora de Control Interno

Red Postal De Colombia 472

Bogotá, D. C.

### ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 2013-550-000100-2 mediante la cual, la cual formula Derecho de Petición, en los siguientes términos:

*“El Jefe de la Oficina de Control Interno de Servicios Postales Nacionales con NIT 900062917-9, en ejercicio del derecho de petición consagrado en el artículo 23 de la Constitución Nacional y en el artículo 5° del Código Contencioso Administrativo, y teniendo en cuenta que:*

*Servicios Postales Nacionales S.A., es una Entidad Pública vinculada al Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (MINTIC) cuyo objeto social principal es la prestación del Servicio de Correo como Mensajería Expresa y Gestión Documental, que mediante contratos suscritos con clientes corporativos prestamos los servicios antes mencionados, los cuales son debidamente facturados y se encuentran determinados en forma clara, expresa y exigible, tal como lo exige el Código de Comercio respecto a los títulos valores.*

*Teniendo en cuenta lo anterior, solicito respetuosamente se conceptúe sobre si las cuentas por cobrar no canceladas oportunamente que superan los cinco (5) SMMLV y superen seis (6) meses de vencimiento, es dable reportarlos ante la Base de Datos de Deudores*

*Morosos, independientemente de que se dé inicio o no de solicitud de conciliación extrajudicial ante la Procuraduría General de la Nación y/o el proceso judicial respectivo”.*

### CONSIDERACIONES

El numeral 9.1.1.3 del Plan General de Contabilidad Pública, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública en relación con los deudores establece que: *“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.*

*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”.*

*De otra parte, el artículo 2 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 morosas, 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 morosa, bien sea persona natural a jurídico, la identificación y monta del acto generador de la obligación, su fecha de vencimiento y el término de extinción de la misma". (Subrayado fuera de texto).*

Por su parte, el numeral 59 del Artículo 2 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".

Adicionalmente el artículo 3º de la Resolución 531 de 2009, emitida por la Contaduría General de la Nación, respecto al reporte de acreencias a favor del estado dispone que: "La información que deben reportar las entidades públicas en el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), corresponde a los siguientes criterios:

**Artículo 3º. Reporte de acreencias a favor del Estado.** 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).*

*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."*

## CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerando, se concluye que el reporte en el Boletín de Deudores Morosos deberá realizarse aplicando la totalidad de los criterios definidos en el artículo 3º de la Resolución 531 de 2009, lo cual implica que si los deudores morosos que cumplan con las condiciones de tiempo y cuantía, deberán ser reportados en los términos establecidos en la normatividad sobre el particular, con independencia de los trámites o acciones disciplinarias y/o legales que se adelanten o pretendan adelantar para su recuperación.

\*\*\*



IMPRENTA  
NACIONAL

Carrera 66 No. 24-09  
Tel.: (571) 4578000  
[www.imprenta.gov.co](http://www.imprenta.gov.co)  
Bogotá, D. C., Colombia

